Die Entwicklung der Erbschaftsteuer in Deutschland

nebst einem Versuch der Würdigung ihrer finanz- und volkswirtschaftlichen Bedeutung

Abhandlung

zur

Erlangung der Würde eines Doktors

der wirtschaftlichen Staatswissenschaften

der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät

der

Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität

zu Bonn

vorgelegt von

Max Eckardt

Diplom-Volkswirt und Diplom-Kaufmann

aus Berlin-Dahlem

1937

Druckerei und Verlag wissenschaftl. Werke Konrad Triltsch, Würzburg

Angenommen auf Bericht
der Professoren Dr. W. Vleugels und Dr. A. Spiethoff.

Inhalt.

Seite

I. Einleitung:

a) Aufgabe der Arbeit 1
b) Charakter, Begriff und Wesen der Erbschaftsteuer 1

II. Grundsätzliches zur Problematik der Erbschaftsteuer:

a) Allgemeines zur Problematik 4
b) Problematik und Reichstagsdebatten 5

III. Geschichtlicher Teil:

Kurzer Überblick über die Entwicklung der Erbschaftsteuer

1. in Ägypten, Rom und dem Deutschland des frühen Mittelalters 14
2. in den Einzelstaaten bis 1906 16
3. nach dem Weltkriege (ab 1918) 17
4. insbesondere des zur Zeit geltenden Erbschaftsteuerrechts (Gesetz vom 22. August 1925 nebst Änderungen vom Dezember 1930 (RGBl I S. 578, 579 u. 656) und Gesetz zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 16. Oktober 1934) 21

a) Stellung des E-St-G. im Steuersystem 21
b) Gegenstand der Besteuerung 21
c) Steuerpflicht 23
d) Steuersatz und Berechnung der Steuer 24
e) Steuerschuld und Steuerschuldner 26
f) Befreiungen und Ermäßigungen 28
g) Wertermittelung 32
h) Veranlagung und Erhebung 34
i) Stundung und Erstattung 35

5. Die Besteuerung landwirtschaftlicher Erbübergänge nach dem Reichserbhofgesetz vom 29. September 1933 36

IV. Theoretischer Teil:

1. Kapitel:

Die Problematik der Erbschaftsteuer 40
Darstellung der bisher aufgeworfenen Probleme 40

Die einzelnen Problemkreise:
Die Betrachtung der Erbschaftsteuer:

a) in Hinsicht auf die Bereicherung und der damit gegebenen Erhöhung der Leistungsfähigkeit des Erben 40
b) in Hinsicht auf die Leistung des Staates beim Erbübergang und zuvor (Gebührencharakter) 41
c) in Hinsicht auf den Kapitalverkehr, der die Erbschaftsteuer als Verkehrsabgabe erscheinen läßt 42

d) in Hinsicht auf den Ergänzungscharakter, den die Erbschaftsteuer zur Konsum-, Einkommen- und Vermögensteuer einnimmt . . 42
e) in Hinsicht auf das Miterbenrecht des Staates 44
f) in sozialpolitischer Hinsicht 46
g) in Hinsicht auf den Einfluß der Erbschaftsteuer auf die Familienmotivation und das Sparen des Erblassers 47
h) in Hinsicht auf ihre Wirkung auf die Kapitalerhaltung bzw. Kapitalbildung 49
i) in Hinsicht auf ihre Wirkung auf den Bestand an nationalen Kulturgütern 56
k) auf Grund der reinen Theorie 57

2. Kapitel:

Die heutige Problematik und der Versuch der Würdigung der Erbschaftsteuer 58
A. Die heutige Problematik der Erbschaftsteuer in ihrer Zeitgebundenheit 58
B. Die Gegenwartslage und die Finanzpolitik 58
C, Der Versuch der Würdigung der Erbschaftsteuer 61
a) zur Frage nach der Einwirkung der Steuer auf die Spartätigkeit . 61
1. in psychologischer Hinsicht (Spartätigkeit und Familienmotivation) 61
2. in Hinsicht auf die technische Erhebung der Steuer (Spartätigkeit und Technik der Steuerentrichtung) 64
b) zur Frage nach dem Einfluß der Steuer auf die Kapitalbildung und Kapitalerhaltung (Kapitalverschiebung) 65
c) zur Frage nach der rechtlichen Begründung der Steuer (Pflichtteil des Staates) 67
d) zur Wirkung der Steuer auf den Bestand nationaler Kulturgüter 68
e) Kritische Streifzüge durch die weniger bzw. nicht zeitgebundene Problematik 69
f) Erbschaftsteuer-Problematik und Landwirtschaft 71
g) zur Gesamtwürdigung 73

V. Literaturverzeichnis 79

Einleitung.

a) Aufgabe der Arbeit.

Wie ein Überblick über die Finanzliteratur erkennen läßt, sind die früheren Betrachtungen des Steuerwesens vorwiegend historischer und formal juristischer Natur. Mehr und mehr folgt dann eine tiefere Betrachtungsweise der Steuerwirkungen in ökonomisch sachlicher und sittlicher Beziehung. Mit der zunehmenden Verschärfung der Steuer und den damit gegebenen zahlreichen und vielseitigen hemmenden Wirkungen forscht man mehr und mehr, welche tieferen Konsequenzen sich ergeben, wer letztenendes der eigentliche Träger der Steuer ist und ob nicht mit den Wirkungen der Steuererfolg mehr und mehr reduziert, wenn nicht gar aufgehoben wird, ob nicht die Hemmungen ganze Wirtschaftszweige zerstören mit einem Reibungsverlust, um welchen die „Steuerlast" dann gesteigert werden muß.

Die Vielseitigkeit der Wirkungen und die bisher aufgeworfene Problematik herauszustellen, der Erbschaftsteuer in ihrer heutigen Beschaffenheit an Hand der gegenwärtigen Verhältnisse eine Betrachtung ihrer tieferen Problematik und eine Würdigung ihrer finanz- und volkswirtschaftlichen Bedeutung in obigem Sinne widerfahren zu lassen, ist die Aufgabe, die wir uns mit dieser Arbeit gestellt haben.

b) Charakter, Begriff und Wesen der Erbschaftsteuer.

Die Frage, ob die Erbschaftsteuer zu den direkten oder zu den indirekten Steuern zu zählen ist, ist lange Zeit umstritten gewesen. Noch heute wird sie im Auslande teils zu den indirekten Steuern gerechnet. In Deutschland hat man meist ihre Unüberwälzbarkeit als ausschlaggebend für ihren Charakter als direkte Steuer angesehen. Staatsrechtlich wird die Erbschaftsteuer zumeist zu den in-

direkten Steuern gerechnet; in Deutschland hat man auch das frühere Doppelbesteuerungsgesetz, welches die direkten Steuern betrifft, nicht auf die Erbschaftsteuer ausgedehnt.

Ob eine Steuer überwälzbar ist oder nicht, entscheidet allein ihre wirtschaftstheoretische Analyse. Von grundlegender Bedeutung für das Gelingen der Überwälzung einer Steuer ist es, ob sie im Zusammenhange mit Produktions- und Tauschvorgängen erhoben wird oder nicht. Je weniger dies der Fall ist, um so schwerer pflegt die Überwälzung zu gelingen und umgekehrt. Den extremen Fall nach der einen Seite bildet die Erbschaftsteuer. Bei ihr kennen wir keinerlei Beziehungen zwischen Konsumenten und Produzenten, nach welchen überwälzt werden könnte. Der Erbgang ist in seinen Konsequenzen wirtschaftsbedeutsam, er hat indessen nichts mit einem Produktions- und Austauschprozeß zu tun; es fehlt hier also an der Möglichkeit, „ihn unter den entscheidenden ökonomischen Kriterien der Überwälzung zu betrachten". Die auf den Erbgang sich stützende Steuer trifft zufällig bald diese, bald jene sich niemals in gleicher Lage befindliche Gruppe, die, von gleichen Motiven getrieben, das Gesamtverhältnis von Angebot und Nachfrage zu ihren Gunsten verändern könnte. Hieraus kann gefolgert werden, daß eine „Überwälzung" der Erbschaftsteuer nicht möglich ist, wenn man nicht dem Begriffe der Überwälzung für diesen Sonderfall eine willkürliche Dehnung zuteil werden lassen will[1]).

Den von Fr. K. Mann[2]) vertretenen Standpunkt der Überwälzbarkeit der Erbschaftsteuer, den er an einem Beispiel[3]) erklärt, vermögen wir nicht zu teilen, da Mann die entscheidenden zahlreichen Voraussetzungen der Lohnsenkungsmöglichkeiten und deren Folgeerscheinungen außer acht läßt. Wäre in Einzelfällen eine Handhabung im Mannschen Sinne möglich, so würde es sich um eine Steuer-Einholung, nicht aber um eine Steuer-Überwälzung handeln.

---

[1]) Vleugels, Bonner finanzwissenschaftliche Vorlesungen.

[2]) Artikel „Überwälzung" im Handw. d. Staatswiss. IV. Aufl.

[3]) F. K. Mann schreibt: „Ähnlich einer Besitzsteuer kann auch die Erbanfallsteuer überwälzt werden: indem z. B. der Erbe eines Rittergutes oder industriellen Betriebes sämtliche Löhne und Gehälter kürzt, weil er sonst nicht mehr sein standesgemäßes Auskommen zu finden glaubt. Mögen Arbeiter und Angestellte in den ersten Fällen den Dienst verlassen: allmählich wird die Erbanfallsteuer dergestalt die Kaufkraft des industriellen und landwirtschaftlichen Unternehmerstandes schwächen, daß die Lohn- und Gehaltskürzung ertragen werden muß".

Was das Begriffliche und das Wesen der Erbschaftsteuer anbetrifft, so ist sie eine intermittierende Abgabe von Vermögensteilen [4]), die von denen zu entrichten ist, die rechtlich in den Genuß eines Nachlasses von Todes wegen gelangen. Ihre Ergänzung bildet die Schenkungssteuer, welche die Schenkung als Surrogat des erbschaftlichen Erwerbes zu Lebzeiten erfassen soll.

Aus der Aufgabe der Erbschaftsteuer, zu einem Vermögens- und Einkommensausgleich, einem Ausgleich des Sozialprodukts beizutragen, ergeben sich alle jene Konsequenzen und tieferen Wirkungen, welche die Problematik bilden, die wir zunächst einmal grundsätzlich entwickeln wollen.

[4]) Zum Unterschied von der Vermögenssteuer, bei der es sich um eine fortdauernde Abgabe von Einnahme aus Vermögen handelt. (Dietzel, Heinr. Reichsnachlaßsteuer . . . Berlin 1909).

Grundsätzliches zur Problematik der Erbschaftsteuer.

Die früheren Generaldebatten des Reichstags[5]), welche meist Stellungnahmen formaler, rechtlicher, sozialpolitischer bzw. — wie auch die Petitionen zeigen — subjektiver Natur erkennen lassen, werden später mehr und mehr ergänzt durch objektive, wissenschaftliche, ökonomische Betrachtungsweisen der Erbschaftsteuer in Buchliteratur und Presse.

Allgemein sei zunächst hervorgehoben, daß in allen Debatten und psychologischen Erörterungen der sozialpolitische Gesichtspunkt stark in den Vordergrund trat. Hier waren es die auseinandergehenden Tendenzen in der Verteilung des volkswirtschaftlichen, des fundierten wie unfundierten Einkommens und Vermögens.

Man sah in der Erbschaftsteuer eine berechtigte Ausgleichung der Einkommensstufen und eine Nivellierung des Besitzes. Das Vermögen, so argumentierte man, bedeute eine gewisse Besserstellung von Volksgenossen, eine Macht, die den Besitzenden über den Volksgenossen erhebe und in eine gewisse Herrscherstellung einrücken ließe. Besonders bei Erbschaften läge eine gewisse Gefahr in dem Überkommen von Reichtümern auf die Erben, die nicht immer dieser Herrscherstellung würdig seien und zuweilen nicht die Fähigkeit hätten, sie verantwortlich zu verwalten und zu mehren. Vor allem war es die Vormachtstellung, die man fürchtete und die man mit allen Mitteln zu brechen für geboten hielt. Aus den Petitionen sehen wir überall das Bestreben der Wahrung rein subjektiver Interessen. Die Landwirtschaft verlangte in Rücksicht auf ihre Risikostellung Besteuerung nach dem Ertragswert. Die Industrie wehrte sich gegen eine Vorzugstellung der Land- und

[5]) Stenographischer Bericht über die Verhdlg. d. Reichstags 1905/6, S. 3511 bis 4324.

Forstwirtschaft. Handelsvereinigungen beantragten Ablehnung von neuen Verkehrs- und Konsumsteuern und Ausbau der Erbschaftsteuer zu Reichszwecken.

Man war ferner der Ansicht, daß durch den Vermögenszuwachs dem Erben ein fundiertes Einkommen von Dauer und Sicherheit gewährt werde. Er sei in normalen Zeiten damit einer Sorge für die Zukunft enthoben bezw. sei diese Sorge gemildert. Sein Existenzkampf sei erleichtert, Krankheit, Erwerbsunfähigkeit, Invalidität und Alterserscheinungen träfen ihn nicht in der Härte wie den auf sein Arbeitseinkommen Angewiesenen und erschütterten seine Existenz nicht. Er habe nicht nötig, sich gegen solche Wechselfälle des Lebens zu versichern. Eine erhöhte wirtschaftliche und steuerliche Leistungsfähigkeit wäre gegeben; denn sein Doppelverdienertum, das Renteneinkommen gestatte ihm, die Arbeitskraft zum Erwerb voll auszunutzen und so zusätzliches Einkommen zu schaffen. Die durch den Besitz von Kapitalvermögen geschaffene stärkere Stellung im Produktionsprozeß biete eine erhöhte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit auf allen Märkten.

Durch die größere Unabhängigkeit in pekuniärer Hinsicht habe er in der Berufswahl freie Hand und könne mehr seinen Neigungen nach tätig sein, habe somit eine kräftigere Stellung auf dem Arbeitsmarkt. Auch auf dem engeren Arbeitsmarkt gewinne derjenige, der auf Grund seines fundierten Einkommens warten könne und seine Arbeitskraft nicht um jeden Preis zu veräußern nötig habe [6]).

Nicht zu verkennen sei auch die Tatsache, daß dem Bezieher fundierten Einkommens materielle und geistige Lebensgenüsse in dem Augenblick mehr bieten, als er sich entschließt, die Quelle des fundierten Einkommens, das angefallene Vermögen zu verbrauchen.

Das sind die Gedankengänge, die den mehr oder weniger von parteipolitischem Impuls getragenen Debatten zu Grunde liegen.

Wenn wir hier trotz der vorstehenden grundsätzlichen Erörterung auf die Parlamentsberatungen eingehen, so liegt uns daran, zu zeigen, wie im Beratungswesen zum Charakter des Parteikamp-

[6]) Wichtig ist, hier darauf hinzuweisen, wie durch freie Berufswahl gerade die erhöhte Leistungsfähigkeit im Beruf selbst erreicht werden kann. Wenn auch die Möglichkeit, den Beruf nach Neigung wählen zu können, infolge der immer härter werdenden Lebensbedingungen nur wenigen gegeben ist und dieser Faktor deshalb in unserer Zeit weniger beachtlich ist, so ist er doch vom Standpunkt der beruflichen höchsten Leistungsfähigkeit her nicht zu unterschätzen.

fes mehr und mehr der des Wirtschaftskampfes sich gesellt. Je stärker die aus der wachsenden Verschärfung der Besteuerung sich ergebende Belastung dem einzelnen wirtschaftlich fühlbar wurde, um so mehr trat zu dem Parteikampf der „Wirtschaftskampf mit parlamentarischen Mitteln, den die politisch Starken oder die, von welchen die Regierung die Zustimmung zu Rüstungen gegen materielle Zugeständnisse erkaufen mußte, also in der Regel die Linksparteien, gegen die übrigen führten“ [7]).

In den Jahren 1905/6 suchte Bülow [8]) die Reichserbschaftsteuer mit folgender Argumentation durchzusetzen:

Die Erbschaftsteuer wirke wie eine direkte Steuer, sie sei eine Reserve der Einzelstaaten wie alle die unbestritten als direkte Steuern zu behandelnden Abgaben; komme die Steuer nicht zur Erhebung, so fehle diese Reserve. Wenn auch Bülow eine Unifizierung der Erbschaftsteuer anstrebte, so wurde es ihm doch wiederum nicht leicht, dieser zuzustimmen. Sie bedeute einen Eingriff in das den einzelnen Staaten zustehende Steuergebiet insofern, als sie die weitere Ausbildung der einzelstaatlichen Vermögenssteuern, also z. B. der preußischen Ergänzungssteuer beeinträchtige. Bezüglich des Unterschiedes des mobilen Kapitals gegenüber dem immobilen war Bülow der Ansicht, die Erbschaftsteuer träfe viel weniger das mobile Kapital als das immobile. Das mobile könne nämlich dem steuerlichen Zugriff durch vorherige Schenkung entzogen werden. Außerdem habe der Erbe immobilen Kapitals zuweilen selbst Gelder aufzunehmen, um die Erbschaftsteuer entrichten zu können.

1909 trat Bülow wiederum aus sozialen Gründen für die den Besitz treffenden Steuern ein und forderte eine Ausgestaltung der Erbschaftsteuer. Deszendenten und Ehegatten sollten auch ferner frei bleiben. Besondere Vergünstigungen forderte er für den Grundbesitz, der viel härter als das bewegliche Vermögen getroffen würde. Die Erbschaftsteuer treffe, so begründete er, alle Arten des Besitzes gleichmäßig, weil sie eine Abstufung nach der Leistungsfähigkeit ermögliche und der sozialen Gerechtigkeit entspreche. Sich besonders an die Landwirtschaft und die Konservativen wendend, die sich sehr hartnäckig gegen die Steuer stemmten, erklärte Bülow, der Gesetzgeber sei sich der Bedeutung der Landwirtschaft immer bewußt gewesen, habe sich der Landwirtschaft immer besonders angenommen und ihre gesamten Interessen gefördert. Aber

[7]) Spengler, Osw., Neubau d. Deutsch. Reiches, München 1932 S. 74 ff.
[8]) Bülows Reden, herausgegeben von Joh. Penzler. 3 Bde. Berlin 1907.

auch nach reiflicher Überlegung könne er von der Auffassung nicht abgehen, daß die erweiterte „Erbschaftsteuer ein Opfer an konservativen Grundsätzen nicht involviert". Keinesfalls könne er die Bedenken teilen, daß mit der Erbschaftsteuer Unheil gestiftet würde. So lange die Sozialdemokratie nicht Bundesrat und Reichstag beherrsche, so lange bestehe keine Gefahr konfiskatorischer Ausbeutung dieser Steuer. „Sollten aber einmal die Sozialdemokraten die Geschäfte in die Hand nehmen — in den nächsten Jahrhunderten wird man das nicht erleben —" so äußerte sich Bülow, „so werden die Erbschaften daran glauben müssen, ob die Sozialdemokratie die Deszendenten vorfindet oder nicht. Mit dem Vorwurf des Sozialismus soll man uns also nicht kommen".

Eine weitere Auslese Bülowscher Argumentationen und der Widerstände entnehmen wir den von Stockhammer herausgegebenen Denkwürdigkeiten[9]). Nachdem er wiederum für die Erbschaftsteuer eingetreten war, antwortete ihm die Gräfin Therese Brockdorff „mit schmerzlichem Ausdruck", daß er damit die Axt an Thron und Altar lege (I. S. 248). Bei der grundsätzlichen Opposition des Zentrums und der starken Abneigung der Konservativen sowohl gegen die von Bülow in Preußen beabsichtigte Wahlreform wie gegen die von Bülow vorgeschlagene Erbschaftsteuer war der Block nur zusammenzuhalten, wenn die Krone fest hinter Bülow stand. Das Zentrum war ursprünglich und an und für sich in keiner Weise der Erbschaftsteuer abgeneigt gewesen. Gelegentlich der kleinen Finanzreform (1905) hatte Bülow in seiner Rede, die er am 6. Dezember 1905 bei der ersten Etatsberatung hielt, eingehend und offen die Bedenken ausgeführt, die er gegen die Erbschaftsteuer empfand. Welche Schwierigkeiten Bülow dennoch mit dem Zentrum hatte, zeigt das Gespräch, das er nach der vorerwähnten Rede mit dem Führer des Zentrums, Spahn, hatte. Nach dieser machte Spahn dem Reichskanzler „artige Komplimente" ob der Klarheit, mit der er den schwierigen Stoff behandelt hätte, es wäre ihm sogar gelungen, diesem spröden Stoff Geist abzugewinnen. Er verstünde nicht, weshalb Bülow Bedenken gegen die Erbschaftsteuer hätte. Als Bülow ihm darauf entgegnete, daß er vor Tagen eine Eingabe der rheinisch-westfälischen Malteser erhalten hätte, die vom Standpunkt der Familie gerade gegen diese Steuer protestierten, und er gehört hätte, daß auch die Bischöfe von Beden-

[9]) Bülow, Bernh. Fürst von, Denkwürdigkeiten, herausgeg. v. Stockhammer, Ullstein Berlin.

ken gegen die Erbschaftsteuer erfüllt wären, sagte Spahn nicht ohne Humor: „Ja, wenn Sie die Finanzreform und Steuervorschläge aus dem Gesichtswinkel der Maltesergesellschaft oder auch der hochwürdigen Herren Bischöfe machen wollen, dann werden Sie nicht weit kommen." Bülow schreibt dann weiter: „Nach Tische las mans anders. Gerade die von mir vorgeschlagene Erbschaftsteuer erschien dem Zentrum als der geeignete Boden, die Konservativen zu sich herüberzulocken und gemeinsam mit ihnen mich zu Fall zu bringen". (II. S. 445).

Eine klare und bestimmte Erklärung, wie die nachstehende Bülows über seine Stellung zur Erbschaftsteuer ließ erkennen, daß er mit der Erbschaftsteuer stehe oder falle: „Was in den verschiedensten Ländern der Welt, was in den Hansastädten, in Elsaß-Lothringen, in den deutschen Kantonen der Schweiz, in Österreich-Ungarn, in England und in Frankreich in jahrelanger Übung zu keiner Erschütterung des Familiensinns geführt hat, das wird auch in Deutschland, wenn sich die Wogen gelegt haben, als eine erträgliche Steuer angesehen werden, und spätere Generationen werden die Erregung unserer Tage in dieser Hinsicht kaum noch begreifen können".

Ein wesentlich anderes Gepräge zeigten die Gesetzesberatungen nach dem Kriege.

Gelegentlich der allgemeinen Erörterungen bei der ersten Lesung des Erbschaftsteuergesetzentwurfes von 1919 [10]) trat besonders der sozialpolitische Gesichtspunkt, welcher der Vorlage und später dem radikalsten Steuergesetz, das wir kennen, zugrunde gelegt wurde, hervor.

Der Entwurf sei, so hieß es, der wichtigste, er sei wichtiger als das Gesetz über das Notopfer, die Erbschaftsteuer könne und müsse die dauernde große Besitzsteuer werden. Sie sei es auch nach der Vorlage noch nicht. Aus der Erbschaftsteuer müsse ein Jahresertrag von 1½—2 Milliarden fließen. Ein Eingriff in die dermaligen Vorschriften über das Intestaterbrecht und die Testierfreiheit sei auch aus sittlichen Gründen nötig. Ein richtiger Ausbau der Erbschaftsteuer sei das beste Mittel, auch die Leute zur Arbeit zu veranlassen, die sonst nicht arbeiten würden. Förmliches Pflichtteilsrecht des Staates sei endlich zu erwägen.

Der radikale Ausbau der Steuer werde allgemein anerkannt.

[10]) Drucks. d. Reichstags Nr. 941.

Wirtschaftliche, politische und sozialethische Gesichtspunkte hätten erhöhte Bedeutung angesichts der Notlage des Reiches, die vor allem dazu zwinge, zu prüfen, welcher Steuerertrag mindestens aus der Erbschaftsteuer herauszuholen sei. Der seitens einiger Abgeordneter in die Debatte geworfene Hinweis darauf, daß die Steuer nicht zur Aufhebung des Privateigentums führen dürfe, änderte nichts an der radikalen Durchführung der Pläne. Das Gesetz müsse in Eile durchgebracht werden, so äußerte sich der Finanzminister, jeder Tag Warten koste das Reich etwa 2 Millionen. Wir seien hinter der Gesetzgebung anderer Staaten zurückgeblieben, insbesondere hinter England. (Ein Argument, das von völliger Unkenntnis der Verschiedenheit der entscheidenden wirtschaftlichen Grundlagen für die Beurteilung der Frage in beiden Ländern zeugt). Versäumtes müsse nachgeholt werden. In England entfiele auf den Kopf der Bevölkerung 15 Mark. In Deutschland werde die Steuer nach Annahme des Gesetzes rund 12 Mark pro Kopf betragen. Dabei dürfe man aber nicht übersehen, daß das Volksvermögen in England auf den Kopf der Bevölkerung viel höher sei, als bei uns und daß, wenn man diese verschiedene Grundlage der Besteuerung mit in Betracht ziehe, unsere Erbschaftbesteuerung demnächst viel höher sein werde. Die Erfassung der „Toten Hand"-Vermögen sei zweifelhaft. Auch der Hinweis eines anderen Abgeordneten, daß ein radikales Vorgehen unsere Wirtschaft zerstören müsse und dem Eindringen fremden Kapitals in unsere Wirtschaft förderlich sei, blieb unbeachtet. Ferner sei eine Gefährdung des Familiensinns oder des Familienbestandes nicht gegeben, auch sei in dem neuen Gesetz dem Rechnung getragen, daß das hinterlassene Vermögen nicht selten durch die Arbeit der Ehefrau und der Kinder teilweise miterhalten oder miterworben sei. Der Einwand gegen ein Eindringen in die Familienverhältnisse durch den Zwang der Offenlegung des Vermögens sei mit Rücksicht darauf als überholt anzusehen, daß sich das bewegliche Kapital der Steuer leichter entziehen könne, als das Grundvermögen. Jeglicher Vermögensbesitz einschließlich des anderweitig nicht besteuerten Mobiliars solle künftig erfaßt werden, und die Feststellung solcher Vermögensverhältnisse sei hinreichend zu sichern. In Bezug auf die Höhe der Besteuerung, auch des Gatten- und Kindeserbes sei angesichts der Opfer, die allen Volkskreisen zur Deckung der ungeheuren Lasten des Reiches zugemutet werden müßten, bis zur Grenze dessen zu gehen, was gerade noch erträglich erscheine. Vor allem aber seien die besitzenden Kreise in weitestem Maße heranzuziehen.

Es soll hier nicht verkannt werden, daß die Konsequenz der Erfüllungspolitik eine schärfere Inanspruchnahme der Steuermittel erforderlich machte. Dennoch fehlte jedes tiefere Verständnis für die allgemein schädigenden ökonomischen Wirkungen, die dieses Gesetz, das in seiner vollen Schärfe angenommen wurde, haben mußte und hatte. (Siehe Einleitung).

Der Währungsverfall nahm seinen Lauf. Die katastrophalen Wirkungen des Gesetzes von 1919, die Folgen konfiskatorischer Belastung zeigten sich überall. Mehr und mehr häuften sich die Klagen über wirtschaftsschädliche Zerschlagung des Besitzes. Man griff zur Selbsthilfe, wo man konnte: Ungesunde Wege zur Vermeidung bezw. Herabminderung der Steuer wurden eingeschlagen. Eltern schlugen in steigendem Maße Erbschaften zugunsten vermögensloser Kinder aus, Familien-G.m.b.Hs. wurden gegründet und andere Schutzmaßnahmen ergriffen, ungeachtet der vielen illegalen Wege, deren man sich sonst bediente.

Die Änderung des Gesetzes wurde immer dringlicher: Milderung, Anpassung an die Geldentwertung, an die Vorschriften des Vermögenssteuergesetzes, Verbesserung der Technik des Gesetzes, Vereinfachung der Veranlagung und Erhebung, alles das sollte im neuen Gesetz Berücksichtigung finden.

Die Konservativen, „Deutsche Volkspartei“ und „Helfferich-Partei“ hatten die katastrophalen Wirkungen herausgestellt, die Erschütterung der Grundlagen der Gesellschaft: der Familie und des Eigentums, hervorgehoben. Schwere parlamentarische Kämpfe tobten. Die Linksparteien wiesen erneut auf den „Weltkulturskandal“ hin, zu dem die Erörterung der Erbschaftsteuer 1908/9 geführt und der die Steuerscheu und Steuerdrückebergerei der Besitzenden im wahren Lichte gezeigt hätte, die man nun noch zu übertreffen suche. Die Abwälzung auf die armen Schichten bedeute „sozialen Kannibalismus“. Die Sachwerte müßten erfaßt werden, man brauche sie als wirtschaftliches Fundament, als Kreditgrundlage des Staates, vor allem aber, um in eine gewisse politische Unabhängigkeit vom „Kapital“ zu gelangen. Statt die Sachwerte heranzuziehen, fordere man mehr und mehr Opfer von der Masse. Der neue Entwurf stelle eine „Schandsteuer“ dar, ein Trinkgeld. Wie man es nur wagen könne, England gegenüber so geringe Ergebnisse in den Etat einzustellen. Deutschland ginge im „Steuerschwindel“ und „Steuerbetrug“ aller Welt voran.

Nach unwürdigsten Szenen, nur mit diesen ganz unsachlichen „Begründungen" wurde schließlich die Gesetzesänderung zustande gebracht, die eine erhebliche Milderung des radikalen Gesetzes von 1919 bedeutete [11]).

Welche Schärfe die Erzbergersche Steuerreform von 1919 hatte, ergab sich aus den zahlreichen katastrophalen Wirkungen, welche gelegentlich der Parlamentskämpfe um die Milderung des Gesetzes 1922, 1923 und 1925 begründend dargelegt wurden. Die Sozialdemokraten hielten 1925 dennoch starr fest an den Grundsätzen, die „Reichen" zu treffen, und so diese Schichten stärker an den Opfern teilnehmen zu lassen, die der verlorene Krieg dem deutschen Volke auferlegt hatte. Den „Fall Stinnes" erhob man zum Vorwurfe gegen die Regierung. Hätte sie nicht 1922 die überlebenden Ehegatten von der Erbschaftsteuer befreit, so hätte es sich nicht ereignen können, daß das Millionen-Erbgut unversteuert in die Hände der Ehefrau gelangte, um teils von den Söhnen dann „verwaltet" zu werden, die als direkte Erben erbschaftsteuerpflichtig gewesen wären [12]). Die Kommunisten warfen den besitzenden Kreisen, den Regierungsparteien (1925) als den „Trägern der Kriegspolitik" vor, daß man dem Arbeiter das Eigentum, den letzten Fahrradgummi genommen habe, während die Besitzenden sich im Kriege gegen die Verschärfung der Erbschaftsteuer eingesetzt hätten, obgleich unsere Gegnerstaaten einer Erhöhung der Erbschaftsteuer zustimmten. Sozialdemokraten wie Kommunisten argumentierten immer wieder mit der englischen Erbschaftsteuer, an welche die deutsche seit 1919 bei weitem nicht mehr heranreiche. Erst ein Abgeordneter der Bayerischen Volkspartei wies auf die Unmöglichkeit und Unrichtigkeit dieses Vergleiches hin: Das ganze Steuersystem müsse verglichen werden, die Vermögens- und Kapitalverhältnisse seien grundverschieden, die Inflation hätte ferner große Kapitalverluste in Deutschland gebracht, die in keinem Verhältnis zu denen Englands ständen [13]). Schließlich wurde eine

[11]) Siehe Geschichtlicher Teil, S. 19.

[12]) Stenogr. Bericht d. 108. Reichstagssitzung, 31. Juli 1925. S. 3794 ff.

[13]) Die Erzbergersche Steuerreform und die Linksradikalen haben sich immer wieder auf England berufen und die englische Erbschaftsteuer zum Vorbilde genommen. In England hat sich schon die 1908 eingeleitete Steuerpolitik des damals linksradikalen Lloyd George ganz unverhüllt gegen die Aristokratie mit ihrem unbeweglichen und unrentablen Landbesitz gerichtet, also gegen die Schicht, die seit Jahrhunderten den Nachwuchs für die hohe Politik stellte und unter den erdrückenden Tax- und Erbschaftsteuern fast zu Grunde ging. Auch in allerneuester Zeit sind übrigens in England die Klagen gegen die hohen Lasten wieder stärker erhoben worden, die der rigoros durchgeführten Erbschaftsteuer zuzuschreiben sind.

geeignete Finanzstatistik gefordert. Die Debatten trugen durchweg einen sozialpolitischen, vorwiegend einen stark persönlichen Charakter[14]).

Bei keiner der Parteien war der Blick auf das Gemeinwohl, auf das Wohl des Staatsganzen gerichtet. Jeder vertrat seine eigensten Standesinteressen, nur das, was ihm persönlichen Nutzen brachte. Man war 1908/9 über eine Reichserbschaftsteuer so erstaunt und „inszenierte einen Weltkulturskandal", als hätte es nie zuvor eine ähnliche Abgabe gegeben.

Wenn auch, wie im folgenden geschichtlichen Teile dargestellt wird, die Erbschaftabgaben auf die „vicesima hereditatium" zurückweisen, so waren doch solche Abgaben — nur in anderer Form — früher längst entrichtet worden, ehe das Corpus Juris Justinians unsere Rechtsgestaltung beeinflußt hatte[15]).

Die Rechtsparteien wußten, daß sie, soweit sie auf alt erworbenem Grunde saßen, die Nachfolger jener Lehnsträger waren, die Jahrhunderte lang solche Steuern zahlten[16]) und die Lehnsabgabe, das Laudamium nichts anderes war, als eine Nachlaßsteuer. Auch die Konservativen kannten das Mortuarium, das ihnen von den Grundhörigen als Entgelt für die Überlassung des Bauernguts zu leisten war, und das in einem Teil der Erbschaft (Buteil) oder in dem besten Stück Vieh (Besthaupt) bestand[17]). Gewiß ist es auch den Angehörigen des Zentrums gegenwärtig gewesen, daß es früher das „Seelteil", das „tertiagium", eine Abgabe gegeben hat, die „pro salute animae" der Verstorbenen seitens der Hinterbliebenen an die Kirche oder an die Armen zu leisten war[18]). Bereits im germanischen Mittelalter gab es eine Fülle von Abgaben, die beim Todesfall von den nächsten Verwandten erhoben wurden[19]). „Wären solche Abgaben im Widerspruch mit dem „deutschen Rechtsempfinden", so würde Adel und Geistlichkeit Deutschlands sich jahrhundertelang eines Verstoßes gegen die „deutsche Auffassung von der Einheit und Geschlossenheit der Familie" schuldig gemacht haben. Was dem Klerus und den Feu-

[14]) Zeitweilig gewinnt man, besonders aus den Gesetzesberatungen von 1919 bis 1925 den Eindruck, als befinde man sich auf einem Tummelplatz persönlicher, parteipolitischer Reibereien, die jede volkswirtschaftliche Gesamtperspektive vermissen lassen.

[15]) Kipp, Kommentar zum Erbschaftsteuergesetz, Berlin 1927.

[16]) und sich dabei wohl befanden (zit. v. Dietzel, a. a.O. S. 32).

[17]) Dietzel, a. a. O. S. 32.

[18]) zit. v. Dietzel, a. a. O. S. 32.

[19]) Schanz, Studien zur Geschichte u. Theorie d. Erbsch.-Steuer, Fin.-Arch. Bd. 18.

dalen einst recht war, sollte das dem Staat der Gegenwart nicht billig sein"?[20]).

Wo ein Gemeinschaftsgedanke ist, da ist ein Wille, und wo ein Wille ist, da ist ein Weg.

Wir sehen aus allen Parlamentserörterungen neben der mehr und mehr zunehmenden Hilflosigkeit gegenüber den wachsenden Anforderungen, die in finanzieller Hinsicht an das Reich gestellt wurden, den Mangel an objektiver Betrachtungsweise. Nur hier und da wurden die zum Parteigezänk ausartenden Beratungen von ökonomisch sachlichen Argumenten getragen, die jedoch nicht das Ergebnis eines Überblicks über die wirtschaftlichen Konsequenzen und tieferen Wirkungen waren, sondern aus subjektiven Einzelwirkungen, deren Kenntnis an den Abgeordneten herangetragen wurde, besonders auch aus den Petitionen stammten. Nach zahlreichen Hinweisen durch Presse und Buchliteratur begann man langsam zu erkennen, daß ein Aufbau einer Finanzstatistik von Nöten und daß ein tieferes Eindringen in die ökonomischen Zusammenhänge notwendige Voraussetzung für die Erkenntnis und Würdigung der Wirkungen war, daß finanzpolitische Entscheidungen Kenntnis der Sachlage voraussetzten, juristisches Denken ergänzt werden mußte durch ökonomisches Denken, das wirtschaftstheoretisch fundiert, allein den notwendigen Gesamtüberblick über die zahlreichen Verflechtungen und tieferen Wirkungen zu geben vermochte.

Den Beweis für die vorerwähnte allmähliche Erkenntnis gibt uns das Gesetzmaterial, das sich in seiner Entwicklung mehr und mehr die ökonomischen Zusammenhänge zur Grundlage nahm und so schließlich den wirtschaftlichen Gegebenheiten allmählich Rechnung zu tragen sich bemühte.

Wir lassen hier die Entwicklung der Erbschaftsteuergesetzgebung folgen, einerseits, um dem Hinweis auf das ältere Abgabewesen gerecht zu werden, andererseits, um die Möglichkeit zu geben, aus dem Studium der sich daran anschließenden Betrachtung der tieferen Problematik heraus, auf das Gesetz — besonders auf das zur Zeit geltende — rekurrieren zu können. Aus diesem Grunde haben wir auch die ältere Entwicklung nur kurz berührt und dem gegenwärtig geltenden Erbschaftsteuerrecht einen breiteren Raum gegeben.

---

[20]) Dietzel, S. 32.

Es liegt uns hier fern, den bereits vorhandenen geschichtlichen Darstellungen der Erbschaftsteuer eine weitere hinzuzufügen; denn das würde eine Wiederholung unseres Altmeisters der Finanzwissenschaft Georg von Schanz bedeuten, welcher uns eine abgeschlossene, dogmatische Darstellung in nicht zu übertreffender Weise gegeben hat[21]). Die Erbschaftsteuer stand im Vordergrunde seiner finanzwissenschaftlichen Untersuchungen. Er betrachtete sie bald historisch, bald in dogmatischer, in statistischer und technischer Hinsicht. Auch die außerdeutsche Entwicklung dieser Steuer hat er behandelt[22]). Eine finanzwissenschaftliche Monographie über die Erbschaftsteuer hingegen besitzen wir in der deutschen Literatur nicht. Eine solche mit unserer Arbeit zu geben, läßt der Rahmen dieser Arbeit nicht zu. Wir beschränken uns vielmehr darauf, die ältere Entwicklung der Erbschaftsteuer in aller Kürze in Anlehnung an Schanz und Bachofen[23]) für Ägypten, Rom und das ältere Deutschland[24]) wiederzugeben und diese durch einen Überblick über die neuere und neueste deutsche Entwicklung zu ergänzen.

1. Älteste Entwicklung des Erbrechts bezw. der Erbschaftsteuer.

Im Altertum war die Erbschaftsteuer bereits sowohl in Ägypten, als auch in Rom anzutreffen. In beiden Fällen war sie, abgesehen von fiskalischen Gesichtspunkten, verschieden abgestuft. Rom hatte sie anscheinend nach ägyptischem Muster geschaffen.

Daß sie im ptolemäischen Ägypten sehr früh — 654—616 v. Chr. bereits — eingeführt wurde, erklärt sich mit der frühzeitigen Registrierung der Besitztümer. Infolge der Nilüberschwemmungen waren Kataster über den Grundbesitz und dauernde Revisionen besonders bei Immobilien unerläßlich geworden. So wurden Besitzveränderungen überwacht und versteuert. In einer Klagesache aus etwa 117 v. Chr. berief man sich auf ein Gesetz, nach welchem jede Erbschaft in ein öffentliches Register eingetragen war und eine Abgabe entrichtet werden mußte, widrigenfalls die Erbschaft verwirkt wurde und hohe Strafen auferlegt wurden. Mit

[21]) Handwörterbuch d. Staatswissenschaften, IV. Aufl.
[22]) Finanzarchiv 1900 u. 1901.
[23]) Bachofen, Die Erbschaftsteuer, ihre Geschichte . . . (in „Ausgewählte Lehren des römischen Zivilrechts") Bonn 1848 S. 322—396.
[24]) Weil die deutsche Entwicklung auf die römische und letztere auf die ägyptische zurückgreift.

Sicherheit kann man also erst ab 117 v. Chr. von einer Erbschaftsteuer in Ägypten sprechen.

Nachweise für die Einführung der Steuer in Rom liegen wesentlich später. Aus dem Jahre 169 v. Chr. wird die lex Veconia erwähnt [25]), mit welcher bereits eine Erbschaftsteuer von 5% gefordert worden sein soll. Jedenfalls sollen die vaconischen Gesetze eine Einnahmequelle des Staates gebildet haben. Ferner beruft man sich auf die lex Furia aus 183 v. Chr., mit welcher man Maßnahmen gegen Mißbräuche entgegengetreten sein soll. Mit größerer Sicherheit zitiert man die lex Julia de maritandis ordinibus, ca. 17 v. Chr., welche Erbschaften von Ehe- und Kinderlosen unter gewissen Voraussetzungen an den Staat (Aerarium) verfallen ließ. Appian bezeugt, daß zum Kriege gegen Sextus Pompejus neue Einnahmen durch ein Edikt geschaffen wurden (40 v. Chr.), nach dem jeder, der durch Testament Vermögen erhielt, einen Teil (man nimmt 5% an) an den Staatsschatz abzugeben hatte. 6 n. Chr. hat dann Augustus in der „lex Julia de vicesima hereditatium" eine römische 5%ige Erbschaftsteuer gesetzlich eingeführt, um Mittel für seine Heeresorganisation und für die Einrichtungen zur Versorgung ausgedienter Soldaten zu schaffen, die in das aerarium militare floß. Diese Kasse versorgte zunächst ausgediente Soldaten, wurde später aber auch für andere Zwecke herangezogen. Nur Erbschaften römischer Bürger waren steuerpflichtig, nächste Verwandte waren befreit, „dürftige Personen" ebenfalls. Über die Höhe der Steuer sind keine klaren Angaben vorhanden. Der Steuersatz hat jedenfalls mehrfach gewechselt [26]).

Das Erbrecht der Verwandten ist in Deutschland im alten deutschen Recht in verschiedener Weise geregelt. Nach dem salischen Gesetz werden Grundstücke nur an die Söhne vererbt, waren letztere nicht vorhanden, so fiel der Grundbesitz unter Umgehung der weiblichen Deszendenz an die Gemeinde. Auf Grund der Lex. Sal. 59 § 5 Edictum Chilp. 3 wurden nach den Söhnen Töchter, dann Brüder und Schwestern und danach die Gemeinde zu Erben bestimmt. Personen des Lehns- und Hofverbandes vererbten das, was ihnen von Lehns-, Grund- oder Leibherren zu Lehen gegeben wurde, nur an ihre Abkömmlinge. Nach Stobbe (Deutsches Privatrecht § 287, I 3) sind auch Bestimmungen vorhanden, nach denen beim Fehlen von Abkömmlingen die Herrschaft den beweglichen Nachlaß einziehen konnte. (Ähnlich dem sogenannten Besthaupt-

[25]) Bachofen a. a. O.
[26]) Kipp, Kommentar zum Erbschaftsteuergesetz, Berlin 1927.

recht). Wer unverehelicht in höherem Alter starb, wurde vielfach vom Fiskus beerbt. Im früheren Mittelalter, in dem das Erbrecht nur auf die nächsten Verwandten ausgedehnt war, lag deshalb weniger das Bedürfnis vor, eine Erbschaftsteuer zu fördern. Im späteren Mittelalter und in der neueren Zeit dagegen ist das Verwandtenerbrecht weiter ausgedehnt, oft bis zur 7. Parentel, zum Teil weiter; zum Teil ist jede Begrenzung des Verwandtenerbrechts beseitigt. (Stobbe, § 287, II).

Mit dem Bekanntwerden, dem Vordringen und der Einführung unbegrenzter Erbberechtigung zum Ausgang des Mittelalters und dem wachsenden Geldmangel der neuen Gemeindewesen, Territorial- und Stadtstaaten wurde dann der Entwicklung der Erbschaftsteuer mehr und mehr Raum gegeben.

2. Die Entwicklung in den Einzelstaaten bis 1906.

Um den bestehenden Mängeln der Militär- und Kriegsorganisation und den wiederholten Angriffen der Türken im 16. Jahrhundert wirksam entgegentreten zu können, war es erforderlich, außergewöhnliche Geldmittel bereit zu stellen. Man beschloß daher auf Grund einer Anregung des Humanisten Johannes Sturm (1507 bis 1589) in Nachahmung der römischen Erbschaftsteuer auch in Deutschland eine Erbschaftsteuer einzuführen.

Den Anfang machte Baden-Durlach im Jahre 1622 mit einer Erbschaftsteuer als einem Bestandteil der erbrechtlichen Ordnung.

Ihm folgten nach und nach Braunschweig-Lüneburg 1624 mit einer 2%igen Kollateralsteuer, Hamburg 1624 mit einer recht hohen Steuer wegen der ganz unvermuteten hohen Unkosten der Stadt, Mecklenburg-Rostock 1669 mit einer Kollateralsteuer, 1685 auch Brandenburg in Form einer geringen Stempelabgabe für Testamente, Erbanträge und Teilungen zur Erleichterung der Contributionslast gleich anderen benachbarten Potentaten.

Im 18. Jahrhundert folgten dann andere Staaten. Preußen betonte mit dem Stempeledikt vom 13. 5. 1766 die Erbschaftsteuer etwas stärker. Zumeist wurden die Erträge der deutschen Erbschaftsteuer des 18. Jahrhunderts für Waisen-, Zucht- und Armenhäuser und für Irrenanstalten bestimmt.

Im 19. Jahrhundert sahen sich dann viele Staaten infolge des mit den napoleonischen Kriegen verbundenen außerordentlichen Geldbedarfs gezwungen, eine Erbschaftsteuer einzuführen, bezw. die bestehende zu verschärfen.

Größtenteils war auf lange Zeit hinaus die Erbschaftsteuer mit der Stempelabgabe verbunden, was ihrer Entwicklung nicht gerade günstig war. Diese Verbindung mit dem Urkundenstempel wurde aber in Preußen durch Gesetz vom 30. 5. 1873 gelöst, die Erhebung und Verwaltung den Gerichten abgenommen, den Steuerbeamten übertragen, und die hauptsächlichsten technischen Details wurden in zweckmäßiger Weise ausgebildet. Fast alle seitdem in Deutschland erschienenen vollständigen Erbschaftsteuergesetze folgten im wesentlichen dem preußischen Muster. Diese einzelstaatliche Entwicklung der Erbschaftsteuer mit ihrer Vielgestaltigkeit belastete den Steuerzahler insofern besonders, als Doppelbesteuerungen unvermeidlich waren. Einer Vereinheitlichung wiederum stand damals neben den eigenen finanziellen Interessen der Bundesstaaten auch die Zersplitterung in zivilrechtlicher Hinsicht entgegen. Erst nach dem Inkrafttreten des BGB am 1. Januar 1900 entschloß sich das Deutsche Reich in seiner Finanznot, die Erbschaftsteuer in den Kreis seiner Einnahmequellen einzuführen und weiter auszubauen. Dies geschah durch das Reichsgesetz vom 3. Juni 1906, das dann bis zum 31. August 1919 in Geltung blieb.

Dieses Reichsgesetz von 1906 beseitigte in der Hauptsache die einzelstaatlichen Steuergesetze, ließ jedoch eine landesrechtliche Besteuerung zu. Die Reichserbschaftsteuer wurde als eine nach der Verwandtschaft abgestufte Erbanfallsteuer aufgebaut; Ehegatten und Abkömmlinge blieben steuerfrei.

3. Die Entwicklung nach dem Weltkriege (ab 1918).

Schon während des Krieges (1916—1918) hatte man eine Reform der Erbschaftsteuer in Erwägung gezogen, die aber dann bis nach dem Kriege zurückgestellt wurde, um sie gelegentlich einer allgemeinen, umfassenden Finanzreform mitzuregeln.

Im Juni 1919 wurde der Entwurf zum Erbschaftsteuergesetz vorgelegt, und unter dem 10. September 1919 wurde das neue Gesetz verkündet[27]).

Der Entwurf sah die Nebeneinanderstellung einer Nachlaßsteuer

[27]) 16. Juni 1919 d. Nat.-Vers. i. Entwurf vorgelegt (Drucks. Nr. 376). 9. Juli 1919 an den ersten der damals gebildeten drei Ausschüsse von 28 Mitgliedern verwiesen (Sten. Ber. S. 1459). Der Ausschuß (10. Ausschuß genannt) beriet in zwei Lesungen und erstattete Bericht. (Dr. Becker, Hessen, 9. August 1919, Drucks. Nr. 941). Am 20. August 1919 nahm die Nat.-Vers. nach den Beschlüssen des Ausschusses den Entwurf an. Mit rückwirkender Kraft vom 1. Sept. 1919 wurde das Gesetz unter dem 10. Sept. 1919 verkündet. (RGBl S. 1543).

als letzter Vermögensteuer des Erblassers und der Erbanfallsteuer als Bereicherungssteuer vor. Man ging davon aus, daß die Ausdehnung der Erbanfallsteuer auf das Gatten- und Kindeserbe und die verschärfte Heranziehung der entfernten Verwandtschaftsgrade „durch den Gang der Entwicklung aus einem früheren Gegenstande des Streites der Meinungen ein Gemeingedanke geworden" sei, „über den in den weitesten Volkskreisen Übereinstimmung" herrsche[28]). (Die Nachlaßsteuer traf ihrer Natur nach die vorgenannten Personen von selbst). Die bisherigen Steuersätze wurden wesentlich erhöht. Sie wurden nicht nur nach dem Verhältnis des Erwerbes zum Erblasser und der Höhe des Erwerbs, sondern auch nach der Größe des bisherigen Vermögens des Erwerbers abgestuft.

Die Erbschaftsteuer wurde also als eine „Bereicherungssteuer" aufgefaßt, welche sie auch im engsten Familienverbande beim Übergange des Vermögens von Eltern auf Kinder oder unter den Ehegatten blieb. Die Berücksichtigung des Familienbandes und der Leistungsfähigkeit des Erwerbers erfolgte in der Abstufung der Steuersätze einerseits nach der Nähe des Verwandtschaftsgrades zwischen Erblasser und Erwerber, andererseits nach der Höhe des Erwerbes unter gewissen Befreiungen oder Ermäßigungen für geringere Summen oder bestimmte Arten von Anfällen.

Der Tarif der Erbanfall- und Schenkungssteuer sah 6 Klassen und 11 Stufen vor und zeigte folgende Sätze: Kl. I 4%—35%, II 5%—40%, III 6%—45%, IV 8%—50%, V 10%—60%, VI 15%—70%. Dazu kam die nachstehend näher ausgeführte Nachlaßsteuer von 1%—5% je nach der Höhe des Nachlaßwertes[29]) (als letztmalige Besitzsteuer des Erblassers), ferner sind hinzuzurechnen die Zuschläge, gestaffelt nach dem Vermögen des Erben, soweit dies mehr als 100 000 Mk. betrug. Die Zuschläge durften 100% der Steuer und der Gesamtbetrag der Erbanfallsteuer durfte 90% des bereits um die Nachlaßsteuer gekürzten Erbanfalls nicht übersteigen. Als Freigrenze waren 500 Mk. vorgesehen, für nahestehende Personen 5000 Mk.

Eine weitere Verschärfung durch Einbau eines Erbrechtes des Staates, eines Pflichtteilsrechtes in das Erbschaftsteuergesetz scheiterte am Widerstand, hauptsächlich aber an der mit der Ge-

[28]) Begründung des Entwurfs.

[29]) 1% beim Wert des steuerpflichtigen Nachlasses bis zu 200 000 Mk., 5% von dem Betrage, mit dem der Nachlaß 2 Mill. Mk. überstieg. Die Staffelung erfolgte wie bei der Erbanfallsteuer.

setzumarbeitung verbundenen Verzögerung der Verabschiedung des Gesetzes.

Mit dem Gesetz wurden die letzten Reste des Rechts der Länder auf die Erhebung der Erbschaftsteuer beseitigt. Die Länder erhielten (wie seit 1913) 20% der in ihrem Gebiet aufkommenden Roheinnahmen. Zuschläge durften sie nicht mehr erheben. Ausfälle an Einnahmen, welche die Länder dadurch erlitten, wurden durch Entschädigung des Reiches geregelt (Gesetz §§ 69—71).

Von dem Gedanken ausgehend, daß dem Erwerbe von Todes wegen der Erwerb durch unentgeltliche Zuwendungen unter Lebenden in jeder Beziehung gleichzustellen sei, wurde auch die Schenkungssteuer verschärft, um den Zweck der Erbschaftbesteuerung auch wirklich zu erreichen. Auch die Schenkungssteuer wurde auf die nächsten Familienangehörigen und auf alle sonstigen, ohne entsprechende Gegenleistungen erhaltenen Zuwendungen ausgedehnt.

Neben der Erbanfall- und Schenkungssteuer wurde, wie vorstehend erwähnt, eine ergänzende Nachlaßsteuer, etwa nach dem Muster der englischen estate-duty eingeführt. Ohne Rücksicht auf die Personen, auf die das Erbgut beim Tode überging, sollte eine Steuer erhoben werden, die etwa als letzte Vermögenssteuer des Erblassers anzusehen sei. Da bei der Nachlaßsteuer auf die Zahl der Erben und die Höhe des einzelnen Erbteils nicht Rücksicht genommen wurde und diese Steuer zu der Erbanfallsteuer noch hinzukam, so wurde eingesehen, daß die Nachlaßsteuer nur in mäßigen und auf wenige große Stufen beschränkten Sätzen erhoben werden konnte und ein Betrag von 20 000 Mark [30]) freizulassen sei. Der Schwerpunkt der Erbschaftbesteuerung lag also bei der Erbanfallsteuer.

Es folgte dann die Novelle und Neufassung des Erbschaftsteuergesetzes vom 20. 7. bezw. 7. 8. 1922, welches die Aufhebung und Ersetzung der Nachlaßsteuer durch eine Besteuerung der Zweckzuwendungen enthielt. Die Staffelung der Zuschläge richtete sich nicht mehr nach dem Vermögen des Erben, sondern nach dem Wert des Erwerbes. Bei Vermögen des Erben über 2 Millionen Mk. jedoch erfolgte eine Erhebung weiterer Zuschläge. — Die Besteuerung der Ehegatten erfolgte nur noch bei Altersunterschied von mehr als 20 Jahren und bei einer Ehedauer unter 5 Jahren. Der Tarif sah als Einheitssätze der 5 Klassen 3½% bis 14% vor; die Gesamtsteuer betrug nicht mehr als 80% des Erwerbes.

[30]) Sofern der Gesamtwert des Nachlasses 200 000 Mk. nicht überstieg.

Das Gesetz von 1922 wurde durch das Geldentwertungsgesetz von 1923 entsprechend geändert, indem eine weitere Ermäßigung der Tarife stattfand und Änderungen der Bewertungsvorschriften vorgenommen wurden. Eine zweite Steuernotverordnung schuf sodann einschneidende Abänderungen, wie die Umstellung auf Goldmark, Beseitigung der Berücksichtigung des Vermögens des Erwerbers, Gleichstellung der Stief- und Adoptivkinder mit den ehelichen und Befreiung der gemeinnützigen und mildtätigen Vereine.

Das Gesetz vom August 1925, das mit seinen späteren Abänderungen besonders und eingehend im nächsten Abschnitt behandelt worden ist, brachte eine Beschränkung der Steuerfreiheit der Ehegatten für den Fall, daß im Zeitpunkt des Erwerbs Deszendenten, einschließlich Personen, denen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukam, vorhanden waren.

Die Steuerfreiheit trat auch ein, wenn Personen genannter Art im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld zwar nicht mehr lebten, sondern im Weltkriege gefallen oder in der Zeit bis 31. Dezember 1922 infolge einer Kriegsverwundung oder Kriegsdienstbeschädigung verstorben waren, und der Erwerb des Ehegatten 100 000 Mk. nicht überstieg. Der Tarif wurde mehrfach geändert; bei den ganz hohen Anfällen, namentlich bei den stark in die Wagschale fallenden vier ersten Verwandtschaftsklassen war er gesteigert worden, dagegen waren in der letzten Klasse die Sätze über 60—70% weggefallen, die darunter liegenden mehrfach gemildert worden. Die Befreiungsgrenze der Klassen I und II wurde von 3000 auf 5000 Mk. erhöht. Zuwendungen an politische Parteien und Vereine waren von der Steuer befreit.

Die Bewertung richtete sich nach den Grundsätzen des Reichsbewertungsgesetzes, soweit diese mit denen des Erbschaftsteuergesetzes vereinbar waren.

Damit ist die Entwicklung der Erbschaftsteuer in großen Linien bis zur Machtübernahme durch den Nationalsozialismus dargestellt.

Eine Unzahl sich übersteigernder, kreuzender, wechselseitig aufhebender Steuern[31]), darunter die Erbschaftsteuer, zersetzte den arbeitenden Wirtschaftskörper.

1933 nahm die nationalsozialistische Regierung die Zügel in die Hand, um nach neuen Grundsätzen aufzubauen und u. a. die unter der Steuerlast keuchende Wirtschaft zu entlasten.

---

[31]) von Spengler (a. a. O.) „Steuerbolschewismus" genannt.

1934 bereits wurde auch die Erbschaftsteuer nach dem Reinhardt-Plan geändert.

Das Erbschaftsteuergesetz von 1925 erhielt keine neue Fassung. Nur in den Punkten, in denen eine Neuregelung besonders dringlich erschien, sind Änderungen vorgenommen worden. In erster Linie fand auch hier, wie im Einkommen- und Vermögensteuergesetz der bevölkerungspolitische Gedanke Ausdruck, der Übergang von Vermögen zwischen Verwandten in gerader Linie wurde durch Erhöhung der Freigrenzen begünstigt. Die Ehegattenbesteuerung erfuhr eine Änderung, Großeltern und weitere Voreltern wurden bessergestellt. Eine Ermäßigung der Freigrenze bei beschränkter Steuerpflicht war vorgesehen. Zuwendungen an die Nationalsozialistische Deutsche Arbeiterpartei wurden steuerfrei gelassen. Die sonstigen Änderungen ergaben sich zwangsläufig aus der Änderung des Reichsbewertungsgesetzes und der Reichsabgabenordnung.

Der Darstellung des zur Zeit geltenden Erbschaftsteuergesetzes in seinen Einzelheiten, die auch zugleich die Unterschiede gegenüber dem alten Gesetz berücksichtigt, ist das folgende Kapitel gewidmet.

4. Das zur Zeit geltende Erbschaftsteuerrecht.

Das Erbschaftsteuergesetz vom 22. August 1925 und die Gesetze zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes vom 19. Dezember 1930 und vom 16. Oktober 1934.

a) Stellung der Erbschaftsteuer im Steuersystem.

Die Reichs-, Landes- und Gemeindesteuern fallen zunächst dem Reiche, das die Finanzhoheit genießt, zu und werden sodann im Wege des Finanzausgleichs verteilt.

Die Erbschaftsteuer gehört zu den Reichssteuern und innerhalb dieser Gruppe zu den Besitzsteuern. Als Regulativ sind Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen in das Erbschaftsteuergesetz hineingearbeitet.

b) Gegenstand der Besteuerung.

Der Erbschaftsteuer unterliegen der Erwerb von Todes wegen, die Schenkungen unter Lebenden und, seit dem Fortfall der für

kurze Zeit eingeführt gewesenen Nachlaßsteuer, die sogenannten Zweckzuwendungen. (§ 2).

Als „Erwerb von Todes wegen" gilt nicht nur der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund geltend gemachten Pflichtteilanspruchs, sondern auch der Erwerb auf Grund einer Nachfolge in ein Hausgut, Lehen oder sonst gebundenes Vermögen und zwar auch, wenn solcher Erwerb nicht von Todes wegen, sondern infolge Verzichts des letzten Inhabers aus irgendwelchen Gründen erfolgt. Ferner gehört hierher der Erwerb von Vermögensvorteilen, den ein Dritter mit dem Tode des Erblassers auf Grund eines von diesem unter Lebenden abgeschlossenen Vertrages macht, z. B. bei Lebensversicherungen; der Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung, der Erwerb, den jemand infolge Vollziehung einer vom Erblasser angeordneten Auflage oder infolge einer Bedingung macht, was als Abfindung für einen Verzicht auf den entstandenen Pflichtteilanspruch oder für die Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses von dritter Seite gewährt wird. Ebenso würde hierher gehören ein Entgelt für die Übertragung der Anwartschaft eines Nacherben oder Zuwendungen, welche ein Erblasser der toten Hand macht und welche der Genehmigung bedürfen. Diese Genehmigung wird von der Bedingung abhängig gemacht, daß der mit der Zuwendung Bedachte — die tote Hand — hilfsbedürftige Angehörige des Erblassers, die er bei seinen testamentarischen Bestimmungen vernachlässigt hat, zu entschädigen hat. Diese Angehörigen empfangen nicht als Erben oder Vermächtnisnehmer, steuern aber nach ihrem Verhältnis zum Erblasser.

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes ist aufzufassen „jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird". Ohne näher auf die im § 3 des Gesetzes enthaltene Darlegung des Schenkungsbegriffes einzugehen, möchten wir darauf hinweisen, daß für die Beantwortung der Frage, ob es sich um eine Schenkung handelt, letzten Endes lediglich die Auffassung der Beteiligten über die Unentgeltlichkeit der Zuwendung maßgebend ist. Schenkungen auf den Todesfall sind Schenkungen unter der Bedingung, daß der Beschenkte den Schenker überlebt. Sie unterstehen den Vorschriften über Verfügungen von Todes wegen.

Die sogenannten Zweckzuwendungen des § 4 des Erbschaftsteuergesetzes sind eigentlich kein neuer Gegenstand der Erbschaftsteuer, sondern stellen entweder letztwillige Verfügungen

oder Schenkungen dar. Das Charakteristische der Zweckzuwendung liegt darin, daß bei ihr ein unbestimmter Personenkreis oder etwas Unbestimmtes, nicht aber eine Person begünstigt wird. Das dem Zweck gewidmete Vermögen scheidet aus dem Vermögen des bisherigen Besitzers aus und wird an eine Mittelsperson gegeben, die es einem bestimmten Zweck zuführen soll.

c) Steuerpflicht.

Steuerpflichtig ist, wer nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch als Erbe berufen ist. Der Eintritt der Steuerpflicht bei bedingten und befristeten Vermächtnissen richtet sich nach dem Eintritt der Bedingung bezw. des Termins.

Wird ein Pflichtteilanspruch nicht geltend gemacht, so ist der Pflichtteilberechtigte nicht erbschaftsteuerpflichtig, andererseits darf der Erbe wegen des evtl. Pflichtteilrechtes keinen Abzug machen.

Bei einer Schenkung ist der Beschenkte zur Zahlung der Steuer verpflichtet; der Schenker, wenngleich zunächst nicht steuerpflichtig, haftet aber neben dem Beschenkten für die Zahlung.

Die Steuerpflicht tritt ein nach § 8 des Erbschaftsteuergesetzes,

1. für den gesamten Erbanfall, also einschließlich des ausländischen Vermögens, wenn der Erblasser oder der Erwerber Inländer ist und zwar der Erblasser zur Zeit seines Todes, bezw. ein Verschollener beim Eintritt der Rechtskraft des Ausschlußurteils, beim Erwerber die Zeit des Eintritts der Steuerpflicht. Inländer sind nach demselben Paragraphen

a) Deutsche mit bestimmten Ausnahmen (Reichs- und Staatsangehörigkeitsgesetz vom 22. 7. 1913, § 27 der Anlage zu Art. 45/50 des Friedensvertrages),
b) Ausländer mit Wohnsitz oder Aufenthalt im Deutschen Reich,
c) Personenvereinigungen mit Sitz im Inland;

2. ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit und Wohnsitz des Erblassers bezw. Erwerbers für

a) das inländische landwirtschaftliche, forstwirtschaftliche und gärtnerische Vermögen,
b) das inländische Betriebsvermögen (hierzu gehört alles Vermögen, auch im Ausland befindliche Betriebsmittel, die der Ausübung eines stehenden Gewerbebetriebes mit im Inland befindlicher Betriebsstätte dienen) und
c) das inländische Grundvermögen;

d) Nutzungsrechte an solchem Vermögen;
e) Rechte, deren Übertragung an eine Eintragung in inländische Bücher geknüpft ist.

Personen, die nach völkerrechtlichen Grundsätzen von der Entrichtung direkter inländischer Staatssteuern befreit sind, z. B. Gesandte sind auch von der Erbschaftsteuer frei.

§ 8 findet entsprechende Anwendung auf die Schenkungsteuer. Maßgebender Zeitpunkt ist der Vollzug der Schenkung. Schenkungen von Deutschen oder an Deutsche sind also regelmäßig steuerpflichtig.

d) Steuersatz und Berechnung der Steuer.

Nach der Nähe der Verwandtschaft des Erwerbers zum Erblasser unterscheidet das Gesetz 5 Klassen. Die Zugehörigkeit zu diesen Klassen entscheidet über die Höhe des Steuersatzes. Der Verwandtschaftsgrad richtet sich nach den Verhältnissen im Zeitpunkt des Anfalls, regelmäßig des Todes des Erblassers. Gehört ein Erwerber in mehrere Klassen, so gilt für ihn die günstigste.

Die Klassen-Einordnung ist folgende:

I. Klasse: Der Ehegatte, die ehelichen Kinder, die an Kindes Statt angenommenen Personen, denen die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukommt. Hierzu gehören: die durch nachfolgende Ehe legitimierten Kinder, die durch Ehelichkeitserklärung für ehelich erklärten Kinder, Kinder aus einer nichtigen Ehe, es sei denn, daß beide Ehegatten die Nichtigkeit bei der Eheschließung kannten, die unehelichen Kinder beim Erwerb von der Mutter, beim Erwerb vom Vater nur, wenn er die Vaterschaft anerkannt hat. Ferner die Stiefkinder.

II. Klasse: Die Abkömmlinge der in Klasse I Genannten und die an Kindes Statt angenommenen Kinder, auf welche sich die Annahme an Kindes Statt erstreckt.

III. Klasse: Die Eltern, Großeltern und weiteren Voreltern, die Stiefeltern, die voll- und halbbürtigen Geschwister.

IV. Klasse: Die Schwiegerkinder, die Schwiegereltern und die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern.

V. Klasse: Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen.

Die Berechnung der Steuer erfolgt auf Grund § 10 des Erbschaftsteuergesetzes laut nachfolgendem Tarif:

bis einschl. Reichsmark	in der Steuerklasse				
	I	II	III	IV	V
10 000	2	4	6	8	14
20 000	2,5	5	7,5	10	16
30 000	3	6	9	12	18
40 000	3,5	7	10,5	14	20
50 000	4	8	12	16	22
100 000	4,5	9	13,5	18	24
150 000	5	10	15	20	26
200 000	5,5	11	16,5	22	28
300 000	6	12	18	24	30
400 000	6,5	13	19,5	26	32
500 000	7	14	21	28	34
600 000	7,5	15	22,5	30	36
700 000	8	16	24	32	38
800 000	8,5	17	25,5	34	40
900 000	9	18	27	36	42
1 000 000	9,5	19	28,5	38	44
2 000 000	10	20	30	40	46
4 000 000	11	21	32	42	48
6 000 000	12	22	34	44	51
8 000 000	13	23	36	46	54
10 000 000	14	24	38	48	57
darüber	15	25	40	50	60

Der Absatz 2 des § 10 beseitigt unbillige Härten beim Übergang in eine höhere Wertgrenze, da keine Durchstaffelung stattfindet. Z. B.: Haben Eltern einen Anfall, nicht Heimfall, von einem ihrer Kinder in Höhe von 205 000 Mk., so würde die Steuer zu berechnen sein: 18% von 205 000 Mk. = 36 900 Mk., hätten sie einen Anfall von 200 000 Mk., so betrüge die Steuer nur 16,5% = 33 000 Mk. Das Gesetz besagt nun, daß die durch Überschreitung der Stufe geschaffene höhere Steuer nur 50% des Mehrerwerbs betragen dürfte, also in diesem Falle 2500 Mk., die steuerliche Gesamtbelastung 35 500 Mk. statt 36 900 Mk. Bei einem Steuersatz über 30 bis 50% darf die Steuer nicht $^3/_4$ des Mehrerwerbs, bei über 50% nicht $^9/_{10}$ übersteigen.

Für die Höhe der Steuer ist der steuerpflichtige Erwerb maßgebend, steuerfreier Erwerb wie Hausrat usw. kommt nicht in Betracht. In Ergänzung zur Berechnung der Steuer besagen die folgenden §§:

1. Erfüllt ein Erbe ein wegen Formmangels nichtiges Testament, so wird nur die Steuer erhoben, die bei Gültigkeit der Verfügung des Erblassers zu entrichten wäre (§ 11).

2. Handelt es sich um steuerfreie Vermächtnisse, so wird die Erbschaftsteuer ebenso berechnet, wie wenn der Vermächnisnehmer die Steuer zu tragen hätte. Das Legat stellt bei der Berechnung den um die Steuer verminderten Betrag dar (§ 12). Ein Erblasser vermacht jemandem 10 000 Mk. steuerfrei; dann wird der steuerpflichtige Betrag zu Lasten des Erben berechnet:

$$x = \frac{10\,000 \cdot 100}{100 - 16} = 11\,904{,}76,$$

ergibt eine Steuer von 16% = 1904,75 Mk.

Mehrere (mindestens 2) Vermögensvorteile, die innerhalb 10 Jahren von derselben Person anfallen, können auf folgende Weise zusammengerechnet werden. Zuwender und Empfänger müssen identisch sein. Z. B., A schenkt dem Sohn seines Freundes 20 000 Mark. Die Steuer beträgt 16% von 20 000 Mk. = 3200 Mk. Sieben Jahre nach dem Schenkungsakt hinterläßt er diesem, seinem Stiefsohne, (nach des Freundes Tode hatte er die Gattin desselben geheiratet) 50 000 Mk. Nunmehr werden die beiden Zuwendungen zusammengerechnet. Die Gesamtberechnung ergibt 70 000 Mk. zu einem Steuersatz von 4% = 2800 Mk. Von dem versteuerten Betrage von 20 000 Mk. werden ihm 4% angerechnet für den nunmehrigen Versteuerungszustand = 800 Mk., sodaß eine Steuerschuld von 2000 Mk. fällig ist.

Im umgekehrten Falle, schenkt ein Stiefvater seinem Sohne 20 000 Mk. zu irgend welchem Zwecke, der nicht unter Steuerbefreiung fällt, hier zahlt der Stiefsohn 2,5%, das sind 500 Mk. Steuern. Vererbt der Stiefvater ihm nun innerhalb 10 Jahren nach dem Schenkungsakt 50 000 Mk., und nimmt man an, daß er vor seinem Tode geschieden worden ist, so zahlt der Sohn, nun nicht mehr verwandt mit dem Erblasser, 24% von dem aufgerechneten Betrag von 70 000 Mk. = 16 800 Mk. Es werden ihm von dem schon versteuerten Betrag von 20 000 Mk. 16% = 3200 Mk. angerechnet, sodaß noch eine Steuerschuld von 13 600 Mk. besteht.

e) Steuerschuld und Steuerschuldner.

Die Steuerschuld entsteht mit dem Tode des Erblassers. Ausnahmen hiervon enthalten die Abschnitte a/h des § 14 in Fällen des aufschiebend bedingten und befristeten Erwerbs. In fraglichen Fällen wird die Steuer an den tatsächlichen Erwerb geknüpft.

Bei der Nacherbschaft entsteht die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt des Eintritts der Nacherbfolge.

Bei Erwerb von gebundenem Vermögen entsteht die Steuerschuld mit dem die Nachfolge auslösenden Ereignis. Bei Schenkungen auf den Todesfall (soweit sie nicht bei Lebzeiten vollzogen sind), sowie beim unmittelbaren Erwerb von Vermögensvorteilen durch den Dritten entsteht die Steuerschuld im Zeitpunkt des Todes des Erblassers.

Handelt es sich um Schenkungen unter Lebenden, so ist der Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung, nicht das rechtswirksame Schenkungsversprechen für den Eintritt der Steuerschuld entscheidend. Somit entsteht die Schenkungsteuerpflicht bei beweglichen Sachen mit der Einigung und Übergabe der Sache, bei unbeweglichen Sachen mit der Auflassung und Eintragung in das Grundbuch.

Bei Zweckzuwendungen entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Verpflichtung des Beschwerten, also mit der Annahme der Zweckzuwendung durch den Beschwerten.

Schuldner der Steuer ist der Erwerber; er haftet für die Steuer mit seinem ganzen Vermögen. Für die Schenkungsteuer haftet neben dem Beschenkten auch der Schenker, und zwar haften beide gesamtschuldnerisch. Wegen des Fehlens eines bestimmten Erwerbers bei der Zweckzuwendung macht das Gesetz den mit der Ausführung der Zweckzuwendung Beschwerten zum Steuerschuldner. Im Falle der fortgesetzten Gütergemeinschaft beim Tode des einen Ehegatten sind die gemeinschaftlichen Abkömmlinge in Höhe ihrer Anteile persönliche Steuerschuldner, während der überlebende Ehegatte für den gesamten Steuerbetrag haftet. Außerdem haftet der Nachlaß, d. h. die gesamte vom Erblasser hinterlassene Vermögensmasse, soweit sie noch nicht den Berechtigten ausgeliefert wurde. Nach § 87 Abs. 2 der A.-O. sollen die Erben und Testamentsvollstrecker Sorge tragen, daß Mittel zur Bezahlung der Erbschaftsteuer zurückbehalten werden, und diese entrichtet wird.

Als Steuerschuldner kommen nicht in Betracht: der Vermächtnisnehmer, Pflichtteilsberechtigte und Auflagenempfänger. Der Erbe wird also zweckmäßig bei der Auszahlung eines Vermächtnisses die betreffende Steuer abziehen, sofern er nicht selbst zur Zahlung derselben verpflichtet ist. Die Haftung des Erben ist eine persönlich-beschränkte, er haftet mit seinem ganzen Vermögen in Höhe des aus der Erbschaft Empfangenen. Außer dem Erben haften alle Personen, die aus dem Nachlaß bereichert wurden, wenn

sie vor Zahlung oder Sicherstellung der Steuer Nachlaßteile erhielten, es sei denn, daß dem Empfänger nicht bekannt war, daß die Erbschaftsteuer weder bezahlt noch sichergestellt war. Versicherungsunternehmungen, die vor Zahlung oder Sicherstellung der Steuer die Versicherungssumme ins Ausland zahlen oder einem ausländischen Berechtigten zur Verfügung stellen, haften für die Steuer der ausgehändigten Beträge. Diese Bestimmung gilt auch für Personen, in deren Gewahrsam sich Vermögen des Erblassers befindet, insbesondere für Banken und Bankiers.

Die Verjährung des Steueranspruchs wird durch das Steueranpassungsgesetz vom 16. 10. 1934 Abschn. II § 21 Ziffer 13 aus Gründen der Systematik in § 145 A.-O. Absatz 3 bis zum Tode des Schenkers, bei Zweckzuwendungen unter Lebenden bis zur Erfüllung der Verpflichtung hinausgeschoben, damit der Steueranspruch nicht verjährt ist, bevor der Fiskus Kenntnis erhält.

f) Befreiungen und Ermäßigungen.

Die Höhe des steuerfreien Betrages richtet sich nach der Klassenzugehörigkeit (§ 17 b).
Steuerfrei bleibt:

1. für Personen der Steuerklasse I der Erwerb, soweit er 30 000 Mark nicht übersteigt,
2. für Personen der Steuerklasse II der Erwerb, soweit er 10 000 Mark nicht übersteigt.

Wenn der Wert des Erwerbs den Freibetrag übersteigt, so ist nur der übersteigende Betrag steuerpflichtig[32]). Die rohe Besteuerungsgrenze nach dem Erbschaftsteuergesetz von 1925 ist nunmehr durch Freibeträge in Höhe von 30 000 Mk. für den Ehegatten und die Kinder und von 10 000 Mk. für Enkel und weitere Abkömmlinge ersetzt worden.
Ferner bleiben steuerfrei:

1. für Personen der Steuerklasse III oder IV ein Erwerb von nicht mehr als 2000 Mk.
2. für Personen der Steuerklasse V ein Erwerb von nicht mehr als 500 Mark.

Übersteigt hier der Wert des Erwerbs die Steuergrenze, so ist der ganze Erwerb steuerpflichtig. Die Steuer wird jedoch nur inso-

[32]) § 17b d. Ges. z. Änderg. d. Erbschaftsteuerges. v. 16. 10. 34, RGBl I S. 1056.

weit erhoben, als sie aus der Hälfte des die Besteuerungsgrenze übersteigenden Betrages gedeckt werden kann.

Nach Streichung des § 17 des Gesetzes vom 22. 8. 1925 sind die §§ 17a und 17b neu eingefügt.

I. Nach § 17a bleibt steuerfrei der ganze Erwerb des Ehegatten des Erblassers, wenn im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld leben:

1. Kinder des Ehegatten aus seiner Ehe mit dem Erblasser[33]) oder
2. Personen, denen in der Ehe des Ehegatten mit dem Erblasser im Verhältnis zu jedem von ihnen[34]) die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukam oder
3. Abkömmlinge der unter Nr. 1 oder 2 fallenden Personen oder
4. Abkömmlinge von Personen, die von dem Ehegatten und dem Erblasser gemeinsam an Kindes Statt angenommen waren, wenn sich die Annahme an Kindes Statt auf die Abkömmlinge erstreckte.

II. Die Steuerfreiheit tritt auch ein, wenn im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld Kinder oder Abkömmlinge

1. bereits erzeugt sind und später lebend geboren werden oder
2. im Weltkrieg gefallen oder im Kampf für den nationalsozialistischen Gedanken verstorben sind[35]).

Steuerfreiheit des Ehegatten nach den Absätzen I und II galt bisher in gleicher Weise für die Fälle der unbeschränkten Steuerpflicht, ebenso, wie für die Fälle der beschränkten Steuerpflicht. Ein Fall der beschränkten Steuerpflicht ist dann gegeben, wenn am Todestag weder der Erblasser noch der Erwerber seinen Wohnsitz im Inland gehabt hat und der Erbanfall in inländischem

---

[33]) Nach der bisherigen Regelung war der Erwerb des Ehegatten steuerfrei, wenn im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld Abkömmlinge des Erblassers lebten ohne Rücksicht darauf, ob die Abkömmlinge aus einer Ehe des Erblassers mit dem überlebenden Ehegatten stammten. Es bestand also auch Steuerfreiheit für den Erwerb des überlebenden Ehegatten, wenn beim Tode des Ehegatten nur Kinder aus erster Ehe des verstorbenen Ehegatten, also Stiefkinder des überlebenden Ehegatten, lebten. Die neue Gesetzesänderung (1934) gewährt die Steuerfreiheit nur dann, wenn Abkömmlinge des überlebenden Ehegatten aus seiner Ehe mit dem Erblasser, also gemeinsame Abkömmlinge der Ehegatten leben.

[34]) Bisher reichte für die Steuerbefreiung des Ehegatten die Tatsache aus, daß beim Tode des Ehegatten Kinder lebten, denen dem verstorbenen Ehegatten gegenüber die rechtliche Stellung ehelicher Kinder zukam.

[35]) Die Vorschrift unterscheidet sich in dreifacher Beziehung von der bisherigen Regelung. Bisher galt die Vergünstigung nur, wenn der Erwerb des Ehegatten 100 000 Mk. nicht überstieg. Ferner wurden die infolge einer Kriegsverwundung oder Kriegsbeschädigung verstorbenen Kinder nur gerechnet, wenn sie bis zum 31. 12. 1922 verstorben waren. Neu eingeführt sind endlich die im Kampf für den nationalsozialistischen Gedanken verstorbenen Kinder.

Grundbesitz, inländischem Betriebsvermögen oder ähnlichen Werten bestand (§ 8 Abs. 1). Für diese Fälle gelten die Vergünstigungen für Ehegatten künftig nicht mehr.

Hausrat, einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke, der an Personen der Klassen I und II fällt, ist steuerfrei. Die entfernteren Verwandten in Klassen III und IV genießen bis zum Werte von 5000 Mk. Steuerfreiheit. Bei einem Werte von über 5000 Mk. braucht nur der Mehrwert besteuert zu werden. Zum Hausrat gehören die Gegenstände, „die tatsächlich der häuslichen Einrichtung dienen" und nach der Verkehrsauffassung diesen Charakter haben. Für die Bestimmung des Steuersatzes scheidet der steuerfreie Hausrat aus.

Die Frage, wem der Hausrat zufällt, tritt bei der Besteuerung zurück. Gehört z. B. ein Hausrat von 10 000 Mk. zum Nachlaß, und es erben zwei Geschwister, von denen aber eins allein den gesamten Hausrat erben soll, so bleibt doch der Hausrat steuerfrei, da beiden je 5000 Mk. steuerfrei zustehen.

Andere bewegliche körperliche Gegenstände sind steuerfrei für die Klassen I und II, soweit der Wert 5000 Mk. nicht übersteigt, für die Steuerklassen III und IV, soweit der Wert 2000 Mk. nicht übersteigt.

Die Befreiung gilt nicht für Gegenstände, die zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, Grundvermögen oder Betriebsvermögen gehören, für Zahlungsmittel, für Edelmetalle, Edelsteine und Perlen.

Kunstgegenstände, d. h. Erzeugnisse der bildenden Künste und des Kunstgewerbes, sowie Sammlungen, d. h. systematisch vereinigte Gegenstände einer bestimmten Art (Gemälde, Briefmarken) sind, wenn sie nicht zum Betriebsvermögen gehören, wie die Gemäldesammlung eines Gemäldehändlers, unter folgenden Voraussetzungen steuerfrei,

1. wenn diese Gegenstände ohne Rücksicht auf den Wert an Personen der Klassen I bis III anfallen,
2. wenn es sich um Schöpfungen von lebenden deutschen oder seit nicht mehr als 15 Jahren verstorbenen Künstlern handelt, oder
3. wenn der gemeine Wert bei den übrigen Kunstwerken und Sammlungen insgesamt 30 000 Mk. nicht übersteigt.

Ob es sich um einzelne, gleichartige oder zusammengehörige Gegenstände handelt, darüber entscheidet die Verkehrsauffassung.

Die Befreiung tritt bei Veräußerung der Kunstgegenstände innerhalb 10 Jahren nach dem Erbfall, zu folgenden Mindestpreisen außer Kraft: einzelne Gegenstände 2000 Mk., mehrere gleichartige oder zusammengehörige Gegenstände 10 000 Mk.; Kunstgegenstände können auch zum Hausrat gehören.

Alter Familienbesitz, der wissenschaftlichen oder geschichtlichen Wert hat, ist frei in den Klassen I bis III. Jedoch würde eine nachträgliche entgeltliche Veräußerung innerhalb 10 Jahren vom Erbfall ab gerechnet, die Vergünstigung wieder aufheben.

Auch die Verpflichtung des Erben denjenigen Familienangehörigen des Erblassers, die zur Zeit des Todes zu dessen Hausstand gehörten und von ihm unterhalten wurden, in den ersten 30 Tagen nach dem Tode Unterhalt zu gewähren und ihnen die Benutzung der Wohnung und Haushaltungsgegenstände zu gestatten (der sogenannte Dreißigste) ist steuerfrei.

Das Befreiungsvermächtnis (ein Vermächtnis, mit welchem jemandem eine Schuld gegenüber dem Erblasser erlassen wird) ist frei, sofern durch den Anfall nur eine Überschuldung beseitigt, nicht aber ein Überschuß geschaffen wird.

Für die Eltern, Stiefeltern oder Großeltern des Erblassers, die selbst erwerbsunfähig sind, ist eine Freigrenze von 10 000 Mk. festgesetzt, bei deren Überschreitung die ganze Zuwendung steuerpflichtig wird.

Personen, die dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege und Unterhalt gewährt haben, wird bei der Besteuerung des Anfalls eine Berücksichtigung solcher Dienste zuteil. Die Erwartung einer letztwilligen Zuwendung muß das Motiv für die Leistung sein. Als angemessenes Entgelt ist zu erachten, was für die Verpflegung des Erblassers am Todestage üblicherweise hätte bezahlt werden müssen, unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Erblassers.

Der Heimfall an Eltern, Großeltern oder entferntere Verwandte ist frei. Die Befreiung erstreckt sich auf alles Vermögen. Die zurückfallenden Gegenstände müssen aber mit dem zugewendeten identisch sein. Das Vermögen muß durch Schenkung oder Übergabevertrag zugewendet sein; der Rückfall kann durch letztwillige Verfügung oder durch Schenkung erfolgen.

Ferner sind frei:

der Verzicht auf den Pflichtteilanspruch, Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhalts oder zur

Ausbildung des Beschenkten, Ruhegehälter an Angestellte oder Bedienstete, sowie Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, jedoch nur an Pensionskassen des eigenen Betriebs, die üblichen Gelegenheitsgeschenke, soweit sie nicht das übliche Maß, entsprechend den Verhältnissen des Schenkers und Beschenkten, überschreiten,

desgleichen Anfälle an das Reich, ein Land oder eine inländische Gemeinde, soweit sie den Zwecken der Bezeichneten dienen,

auch Zuwendungen an inländische Kirchen oder sonstige juristische Personen, die ausschließlich kirchliche Zwecke verfolgen, die Zuwendungen für mildtätige und gemeinnützige Zwecke (sie sind jetzt den kirchlichen Zwecken gleichgestellt) und

schließlich Zuwendungen, die der Pflege des Andenkens oder dem Seelenheile des Zuwendenden oder seiner Angehörigen dienen.

Jede Befreiungsvorschrift wird unabhängig von andern angewandt.

Die steuerfreie Grenze der von einem Mitglied einer Personenvereinigung in einem Kalenderjahr gezahlten Beiträge ist auf 500 Mark festgesetzt, entsprechend der allgemeinen Freigrenze der Klasse V.

Um eine allzu große Belastung bei sich rasch wiederholenden Erbfällen zu vermeiden, bleibt der entfallende Steuerbetrag zur Hälfte frei, wenn den Personen der Klassen I und II Vermögen anfällt, das in den letzten 5 Jahren von Personen der gleichen Klassen erworben und versteuert worden ist. Liegt der frühere Steuerfall mehr als 5 bis 10 Jahre zurück, so bleibt die Steuer zu einem Viertel unerhoben.

g) Wertermittlung.

Für die Wertermittlung ist der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (§ 22).

Die Vermögensbewertung für das Erbschaftsteuergesetz findet grundsätzlich nach den Vorschriften des Reichsbewertungsgesetzes statt; dieses verweist aber wiederum auf die Reichsabgabenordnung (R.-A.-O.), und das E.-St.-G. enthält selbst Abweichungen vom Reichsbewertungsgesetz. Die Bewertung des Kapitalvermögens bestimmt sich nach §§ 141, 143 ff. der R.-A.-O., wonach

1. Wertpapiere usw. mit dem Kurswert bezw. Verkaufswert anzusetzen sind, und zwar regelmäßig im Zeitpunkt des Todes des Erblassers.
   Steuerwerte können für die Erbschaftsteuer nicht angesetzt werden, da hier wechselnde Stichtage in Betracht kommen.
   Für die Bewertung des aufgewerteten Vermögens sind besondere Richtlinien aufgestellt (§ 44 Abs. 1 des Reichsbewertungsgesetzes).
2. Andere als die vorbezeichneten Kapitalforderungen werden mit dem Nennwert angesetzt, sofern nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen. Unverzinsliche, befristete Forderungen werden zum Tageswerte unter Berücksichtigung angemessener Jahreszinsen angesetzt.
   Noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens-, Kapital- oder Rentenversicherungen werden, soweit die Steuergesetze nicht anders vorschreiben, mit $^2/_3$ der eingezahlten Prämien oder Kapitalbeiträge eingesetzt oder zu dem Betrage, für welchen die Versicherungsanstalt nachweislich den Versicherungsschein zurückkaufen würde.
3. Die Wertbestimmung von Renten oder anderen auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen und Leistungen richtet sich nach dem Lebensalter der betreffenden Person. Der Wert wird lt. § 145 der R.-A.-O. angenommen.

Er ist bei einem Alter bis zu 15 Jahren das 18fache der einjährigen Nutzung oder Leistung, und das Produkt verringert sich bis auf das 2fache bei einem Alter von mehr als 80 Jahren. Der Wert fällt also mit steigendem Alter des Berechtigten und zwar in Perioden von 10 zu 10 Jahren und 2—3facher Minderung.

Hat eine so bewertete Nutzung oder Leistung nur eine bestimmte Zeit, im Höchstfalle nicht über 9 Jahre bestanden, so kann die Veranlagung auf Antrag nach der wirklichen Dauer berichtigt werden.

Für landwirtschaftliches, forstwirtschaftliches und gärtnerisches Vermögen, sowie Grundvermögen ist der nach dem Reichsbewertungsgesetz zuletzt festgestellte Wert für die Berechnung der Erbschaftsteuer maßgebend.

Die zu einem Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke sind, wie das übrige Betriebsvermögen nach dem Reichsbewertungsgesetz § 31 Abs. 3 unter Zugrundelegung der Verhältnisse am Todestage des Erblassers durch das Finanzamt zu bewerten.

Voraussetzung für eine anderweitige Feststellung ist, daß sich der nach dem Reichsbewertungsgesetz festgestellte Wert infolge besonderer Umstände (z. B. Neuerwerb oder Abbrennen von Gebäuden) um mehr als $^1/_{10}$ oder mehr als 20 000 Mk. vermindert oder vermehrt hat in dem Zeitraum zwischen der Feststellung und der Entstehung der Erbschaftsteuerschuld. Die Neufeststellung erfolgt durch den beim Finanzamt gebildeten Grundwertausschuß.

Von den Aktiven werden die Nachlaßverbindlichkeiten abgezogen, insbesondere auch

die Beerdigungskosten,

gerichtliche und außergerichtliche Kosten zur Regelung des Nachlasses,

Kosten für Prozesse, die im Interesse der Nachlaßmasse geführt werden.

Hat der Erwerber nach Vollendung seines 15. Lebensjahres im Hause oder Betriebe des Erblassers ohne Barlohn Dienste geleistet, so bleibt ein dem Lohn entsprechender Betrag frei.

h) Veranlagung und Erhebung.

Wenn das Finanzamt von dem Erwerb durch andere Behörden: Standesämter, Gerichte usw. Mitteilung erhält, so besteht keine Anmeldungspflicht. In anderen Fällen ist der Erwerber, der Schenker oder bei einer Zweckzuwendung der Beschwerte anmeldepflichtig; die Anmeldung kann mit der Steuererklärung verbunden werden. Das Finanzamt kann die Abgabe einer Erklärung verlangen, wenn die Möglichkeit einer Steuerpflicht gegeben ist (§ 27).

Außerdem ist anmeldepflichtig, wer sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung oder Verwaltung fremder Vermögen befaßt, z. B. Banken.

Schon früher erwähnt wurde die Anmeldepflicht der Versicherungsunternehmungen.

Die Steuerfestsetzung geschieht durch das Finanzamt, der betreffende Betrag ist als vorläufige Zahlung einen Monat nach Zustellung des Steuerbescheids zu entrichten. Der Betrag wird stets auf volle 10 Mk. nach unten abgerundet, die Steuer selbst auf einen durch 5 teilbaren Pfennigbetrag. Die Steuern für kapitalisierte Nutzungen können statt vom Kapitalwerte auch jährlich im voraus vom Jahreswerte entrichtet werden, bis zur Tilgung der geschuldeten Steuer. Statt weiterer Ratenzahlungen kann jeder-

zeit die Restschuld getilgt werden. Im Todesfalle des Steuerpflichtigen geht Recht und Pflicht, in Raten zu zahlen, auf seinen Erben über.

Fallen Nutzungen und Substanz an verschiedene Personen, so kann der Erbe der Substanz auf Antrag Aussetzung der Versteuerung erlangen. Im Falle der Aussetzung erfolgt die Versteuerung nach dem Werte des Nutzungsrechtes, Veränderungen des Vermögens in der Zwischenzeit sind ohne Einfluß. Das Finanzamt kann die Aussetzung an die Bedingung knüpfen, daß Sicherheit geleistet wird. Geht die Substanz durch Erbfolge auf einen anderen über, so bleibt dieser Übergang steuerfrei. Die Besteuerung erfolgt erst beim Erlöschen der Nutzung und zwar als ob derjenige, dem das Vermögen zur Zeit des Erlöschens gehört, dieses unmittelbar vom Erblasser erworben hätte. Bei entgeltlicher Veräußerung des Substanzvermögens vor Erlöschen des Nutzungsrechtes tritt für den Veräußerer die Steuerpflicht ein.

Solche Verbindlichkeiten, die dem Steuerpflichtigen unbekannt waren, können bis zum Ablauf von 5 Jahren von der Entstehung des fiskalischen Anspruchs an gerechnet nachträglich berücksichtigt werden.

i) Stundung und Erstattung.

Liegen in der sofortigen Einziehung der Steuer besondere Härten und liegt keine Gefährdung des Steueranspruchs durch Stundung vor, so hat der Schuldner einen Anspruch auf Gewährung von Ratenzahlungen in höchstens 10 Jahresbeträgen. Die Stundung wird in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung und Verzinsung gewährt, es sei denn, daß es sich um kleinere Beträge und kürzere Stundungsfristen handelt.

Der Steuerpflichtige kann die Steuer durch eine Amortisationsrente gegen Bestellung einer Grundschuld tilgen. Der Zinssatz beträgt 8%. Ein Erlöschen der Steuerpflicht bei Rückgängigmachung einer vollzogenen Schenkung tritt grundsätzlich nicht ein.

Jedoch wird die Steuer erstattet, wenn die Rückgabe auf einem Rückforderungsrecht beruht. Andere Erstattungsgründe ergeben sich bei nichtigen Schenkungen (z. B. wegen Verstoßes gegen die guten Sitten) und bei erfolgreich angefochtenen Schenkungen (wegen Irrtums, arglistiger Täuschung und Drohung).

Bei Herausgabe des ganzen Geschenkes ist die ganze Steuer zu erstatten, hierbei werden die Verhältnisse zur Zeit des Vollzugs der Schenkung zugrundegelegt. (§ 37, § 42).

5. Die Besteuerung landwirtschaftlicher Erbübergänge.

(Pfundner-Neubert, das neue Deutsche Reichsrecht, V b 19, S. 1 ff. — Blindow).

Infolge des Reichserbhofgesetzes vom 29. 9. 1933 (RGBl I S. 685) ergibt sich für die Erbschaftsteuerveranlagung folgende Regelung:

Das Gesetz bestimmt im § 55, daß der Anerbe für den Übergang des Erbhofs keine Erbschaftsteuer zu zahlen hat. Es hat Wirkung für alle nach dem 1. 10. 33 eingetretenen Steuerfälle. Zu diesem Gesetz gehören die Durchführungsverordnungen vom 19. 10. 1933 (RGBl I S. 749) und vom 19. 12. 33 (RGBl I S. 1096).

Zu dieser Steuerbefreiung ergeben sich bei Anwendung mancherlei Zweifelsfragen, zumal die Grenze dafür, was als Erblaß anzusehen ist, flüssig gelassen worden ist. Das Anerbengericht kann auch Besitzungen unter der Normalgrenze bestimmen oder solche über der Normalgrenze nicht als Erbhof anerkennen. Auch kann der Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft unter bestimmten Voraussetzungen, Besitzungen von mehr als 125 ha als Erbhof zulassen. Das Gesetz fordert, daß alle Erbhöfe von Amts wegen in eine Erbhöferrolle eingetragen werden sollen. Die Eintragung begründet die Vermutung, daß das Grundstück Erbhofeigenschaft besitzt (§ 1 Abs. 1, zweite DVO). Die Eintragung in die Erbhöferolle hat nach § 1 Abs. 3 des Gesetzes nur rechtserklärende, keine rechtsbegründende Bedeutung; wenn sich nachträglich ergibt, daß die Voraussetzungen für die Eintragung nicht vorgelegen haben, so ist diese von Amts wegen wieder zu löschen (§ 28, erste DVO).

Die folgenden Besitzungen haben keine Erbhofeigenschaft:

1. Besitzungen einer Erbengemeinschaft (bei denen also Miteigentum mehrerer Personen besteht).

2. Besitzungen, die einer juristischen Person gehören (§ 17).

3. Pachthöfe, die ständig verpachtet sind (§ 1 Abs. 2). Erbpachtgüter sind als Ausnahme mit Wirkung ab 21. 12. 1933 Erbhöfe (§ 27, zweite DVO). Wenn der Eigentümer den Pachthof in eigene Bewirtschaftung übernimmt, wird er Erbhof.

4. Besitzungen, die nicht im Eigentum eines deutschen Staatsangehörigen sich befinden (§ 12). Ausnahmen durch den Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft sind zulässig (§ 3, zweite DVO).

5. Besitzungen in Händen von Nichtariern (§ 13).

6. Besitzungen von entmündigten Eigentümern. (Hat die Besitzung bereits Erbhofeigenschaft, so wird letztere durch eine spätere Entmündigung nicht mehr berührt (§ 16).

7. Besitzungen, deren Eigentümer zur Bewirtschaftung unfähig oder nicht ehrbar sind (§ 15).

8. Besitzungen ohne Hofstelle und solche, bei denen das Anerbengericht ganze oder teilweise Veräußerung an fremde Personen genehmigt, oder die es der Erbhofeigenschaft entkleidet hat (§ 37 und § 64 Abs. 3, erste DVO).

Falls Zweifel über die Erbhofeigenschaft einer Besitzung bestehen, so entscheidet hierüber das Anerbengericht.

Es ist ferner neben der Erbhofeigenschaft beachtlich, was zu einem Erbhof gehört. Es gehören zum Erbhof alle im Eigentum des Bauern stehenden Grundstücke, die regelmäßig von der Hofstelle aus bewirtschaftet werden, sowie die zum Erbhof gehörenden Bestandteile und das im Eigentum des Bauern stehende Zubehör (§ 7). Dauernd verpachtete Grundstücke gehören also nicht zum Erbhof. Auch städtischer Grundbesitz, der nicht vom Erbhof aus bewirtschaftet wird, also auch Hausbesitz. Ferner gehören nicht dazu Bauland und zur Veräußerung bestimmte abgetrennte Parzellen. Von Fall zu Fall ist besonders zu entscheiden, ob die im Eigentum des Bauern stehenden Nebenbetriebe, Brennereien, Gastwirtschaften Erbhofeigenschaften besitzen.

Zu den Bestandteilen des Erbhofs sind zu zählen die Gebäude, die noch mit dem Grund und Boden verbundenen Erzeugnisse und die mit dem Eigentum am Grundstück verbundenen Rechte, (z. B. Rechte aus Grunddienstbarkeiten, Reallasten und dergl.).

Zum Zubehör rechnet insbesondere das auf dem Hofe für die Bewirtschaftung vorhandene Vieh, Wirtschafts- und Hausgerät, einschließlich Leinenzeug und Betten, der Bewirtschaftung dienende Vorräte an landwirtschaftlichen Erzeugnissen und vorhandener Dünger, ferner Urkunden, Familienbriefe und sonstige Erinnerungsstücke, die sich auf den Hof beziehen. Auch Versicherungsforderungen, die für den Hof oder dessen Zubehör eingegangen sind, nebst den hierauf ausgezahlten Entschädigungen, sowie etwaige Tilgungsguthaben, besonders der Landschaftlichen und Ritterschaftlichen Creditanstalten (§ 9), ferner Forstnutzungsrechte, sonstige, dem Erbhof dienenden dinglichen Nutzungsrechte, z. B. Realgemeindeberechtigungen, Gemeindenutzungsrechte, Anteil an einer Waldgenossenschaft, an einer Molkerei, Zucker-

fabrik oder ähnlichen Einrichtung, in der Erzeugnisse des Erbhofs verarbeitet oder verwertet werden, Anteile an einer gemeinschaftlich benutzten Dreschmaschine oder ähnlichen Anlage, ungeachtet dessen, ob sie mit dem Eigentum am Erbhof verbunden sind oder dem Bauern persönlich zustehen. (§ 2, zweite DVO). Zum Verkauf bestimmte Vorräte gelten nicht als Zubehör.

Vermögen des Bauern, das außer dem Erbhof vorhanden ist, vererbt sich im Falle seines Todes nach den Vorschriften des allgemeinen Rechts (§ 33).

In seinen sonstigen Nachlaß fallen unter Berücksichtigung der vorstehenden Ausführungen demnach in der Hauptsache folgende Vermögenswerte:

1. Alle Geldguthaben und Forderungen, auch soweit sie aus der Wirtschaft stammen, ausgenommen die in § 9 aufgeführten Wirtschaftsversicherungen. Dagegen gehören Lebensversicherungen, Aussteuerversicherungen, Sparbücher zum Nachlaß.

2. Grundstücke, die keine Erbhofeigenschaft besitzen, also z. B.

a) Grundstücke, die beim Inkrafttreten des Gesetzes nicht von der Hofstelle aus bewirtschaftet wurden, z. B. dauernd verpachtete Grundstücksteile, Bauland, städtischer Grundbesitz;
b) Grundstücke, die mit Genehmigung des Anerbengerichts ihrer Erbhofeigenschaft entkleidet worden sind;
c) Grundstücke, die der Bauer nachträglich hinzuerworben hat, wenn solcher Erwerb die Höchstgrenze von 125 ha überschreitet und der Reichsminister für Ernährung und Landwirtschaft die Genehmigung ihrer Zugehörigkeit zum Erbhof nicht erteilt hat.

3. Vorräte, die zum Verkauf bestimmt sind.

Für den Passivnachlaß ist bestimmt, daß der Anerbe alle Nachlaßverbindlichkeiten allein zu übernehmen und die Miterben im Innenverhältnis davon zu befreien hat. Zur Berichtigung der Nachlaßverbindlichkeiten, wozu auch die auf dem Hof ruhenden Hypotheken, Grund- und Rentenschulden gehören, ist allerdings das gesamte außer dem Hof vorhandene Vermögen in vollem Umfange heranzuziehen, soweit es hierzu ausreicht (§ 34).

Was die Steuerpflicht derjenigen Personen angeht, die beim Übergang eines Erbhofs in den Genuß von Rechten gelangen, so sei noch folgendes ausgeführt:

In § 30 ist den Abkömmlingen, soweit sie Miterben oder Pflichtteilberechtigte sind, bis zur Volljährigkeit ein Recht auf Unterhalt

und Erziehung auf dem Hofe, auf Berufsausbildung und im Falle der Heirat oder Selbständigmachung auf Ausstattung, sowie endlich, falls sie unverschuldet in Not geraten, ein Heimatszufluchtsrecht gewährt. Das Recht auf Heimatszuflucht steht auch den Eltern des Erblassers zu.

Der überlebende Ehegatte kann nach § 31 unter Verzicht auf seine Ansprüche auf den Nachlaß lebenslänglichen Unterhalt auf dem Hofe verlangen. Durch Testament oder Erbvertrag kann weiter bestimmt werden, daß dem Ehegatten des Erblassers die Verwaltung und Nutznießung des Erbhofs zustehen soll, und zwar für den Fall, daß der Anerbe zur 1. oder 4. Anerbenordnung gehört, bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres des Anerben, für andere Fälle auch darüber hinaus, jedoch höchstens auf Lebenszeit. Allerdings kann das Anerbengericht auf Antrag des Landesbauernführers die Verwaltung und Nutznießung aufheben, nachdem der Anerbe das 30. Lebensjahr vollendet hat (§§ 13 und 6 Abs. 3, Zweite DVO). Für den Vater oder die Mutter des Anerben kann der Erblasser nach § 26 anordnen, daß diesen die Verwaltung und Nutznießung des Hofes bis zum 25. Lebensjahr des Anerben zustehen soll. In den Fällen, wo ein Erbhof als Alleinbesitz des Mannes oder Alleinbesitz der Frau sich zusammensetzt, entsteht beim Tode des Mannes das Verwaltungs- und Nutznießungsrecht der Frau auch ohne besondere Anordnung unmittelbar kraft des Gesetzes (§ 5 Abs. 3 Zweite DVO). Die vorstehend erwähnten Rechte sind den Berechtigten teils als Ersatz für ihre Erbteile und Pflichtteile, teils gegen Verzicht auf sie gewährt. Sie bilden keine gesetzlichen Unterhaltsansprüche, sondern eine Art dinglicher Last, die als Reallast oder beschränkte persönliche Dienstbarkeit auf dem Erbhof ruht. Inwieweit die Berechtigten hierfür zur Erbschaftsteuer heranzuziehen sind, kann im Einzelfalle zweifelhaft sein und muß der Entscheidung im Rechtsmittelwege überlassen bleiben. Dies gilt auch für den Fall, daß solche Rechte in Übergabeverträgen zwischen dem Erbhofeigentümer und dem Anerben begründet werden. Im allgemeinen wird die Steuerpflicht zu bejahen sein (Blindow).

Theoretischer Teil.

1. Kapitel.

Die Problematik der Erbschaftsteuer.

Darstellung der bisher aufgeworfenen Probleme.

Beim Studium der Fülle der Literatur über die Erbschaftsteuer gewinnt man zunächst den Eindruck, daß ein großer Teil der aufgezeigten Probleme als überholt und veraltet anzusehen ist. Dennoch glauben wir besonders zur psychologischen Würdigung der Probleme, die uns heute noch beschäftigen müssen, wie auch aus Gründen einer entwicklungsgeschichtlichen Darstellung der Problematik auch diese unzeitgemäßen Probleme mit in unsere Darstellung der bisher in der Theorie der Finanzwissenschaft aufgeworfenen Probleme einbeziehen zu sollen.

Aus Zweckmäßigkeitsgründen und Gründen der Überschneidung gehen wir hierbei nicht chronologisch vor, bringen vielmehr die einzelnen Probleme in Problemkreisen, um so von vornherein eine gewisse Übersicht zum schnelleren Eindringen in die Problematik zu geben. Auch in der Wahl dieser Ordnung nach Problemkreisen lassen sich geringe Überschneidungen nicht ganz vermeiden, besonders in den Abschnitten über Sparen und Kapitalbildung und Kapitalerhaltung. Wir glauben indessen, dieser Ordnung gegenüber den mancherlei anderen Möglichkeiten der Behandlung aus dem Bestreben nach einer klaren Übersicht heraus den Vorzug geben zu sollen.

a) Die Betrachtung der Erbschaftsteuer in Hinsicht auf die Bereicherung und der damit gegebenen Erhöhung der Leistungsfähigkeit des Erben.

Wir berührten bereits, als viel erörtertes Argument für die Erbschaftsteuer jenen Hinweis darauf, daß der Erbanfall für den Erben eine Bereicherung darstelle, mit welcher eine Erhöhung der

Leistungsfähigkeit, der Steuerkraft verbunden sei, die den Erben in die Lage versetze, diese leichter von ihm zu tragende Steuer zu entrichten [36]).

Schanz [37]) ist der Ansicht, daß die Erbschaftsteuer diese ökonomische Konsequenz mit den Ertrags- und Einkommensteuern teile. Nur daß es sich bei letzterer um eine Leistungsfähigkeit zufolge eigener Arbeit und wirtschaftlicher Betätigung handele, während der Erbanfall den Charakter des „Unverdienten" und zufälligen „Mühelosen" trage und an Lotterie-, Konjunktur- und ähnliche Gewinne erinnere. Besteuere man selbstverdienten Erwerb, so würde man „vernünftigerweise" den zufälligen nicht freilassen dürfen [38]).

Auch Wagner [39]) argumentiert u. a. „gemäß dem Prinzip der Leistungsfähigkeit", indem er die speziell steuerpolitische Begründung gibt, daß die Erbschaft für den Erben einen Erwerb oder Vermögensanfall darstellt, welcher demselben ohne Gegenleistung zufällt und die wirtschaftliche Leistung des neuen Besitzers steigert. In jedem Erbfall sei eine Leistung des Staates zum Schutze des Eigentums und der Eigentumsübertragung und -sicherung gegeben, mit der die Erhebung der Erbschaftsteuer begründet sei. Nicht aber sei in jedem Falle der Erbübertragung eine Rechtfertigung letzterer durch Leistungen seitens der sonstigen rechtlichen Haupterben ohne weiteres gegeben.

b) Der Gebührencharakter der Erbschaftsteuer im Hinblick auf die Leistungen des Staates.

Während im Vorstehenden von den allgemeinen Leistungen des Staates, dem Schutze des Eigentums zu Lebzeiten und beim Erbgang die Rede ist, argumentieren andere mit der speziellen Leistung des Staates in Erbfällen, für die der Staat eine Gebühr zu fordern habe [40]). Tatsächlich ist diese „Gebühr" in vielen Ländern auch die erste und älteste Form der Erbschaft-„steuer" gewesen [41]).

Gegner dieser Auffassung [42]) halten diese Begründung für eine „verfehlte Konstruktion". Bei der hohen Erbschaftsteuer könne

[36]) Schäffle, Grundsätze d. Besteuerung, Tübingen 1880.
[37]) Schanz, G., H. d. St., S. 802.
[38]) Lotz, W., (Finanzwissenschaft, 2. Aufl. Tübingen 1931) argumentiert in der gleichen Weise.
[39]) Wagner, Adolf, Finanzwissenschaft, II. Teil, 1. Abt., Leipzig, 1890, § 241.
[40]) Diese Auffassung ist von Lotz, auch von Rau, Al. Meyer, Eschenbach u. a. vertreten worden.
[41]) 1790 soll Klüber vorgeschlagen haben, den Namen „Erbschaftsteuer" statt der bis dahin gebräuchlichen „Erbengebühr", „Kollateralanfall" zu gebrauchen.
[42]) Schanz a. a. O.

man nicht von spezieller Gegenleistung des Staates sprechen. Zudem würde bei der Mitwirkung des Staates bei Erbschaftauseinandersetzungen regelmäßig eine Sondergebühr erhoben. Eine „Gebühr" dafür zu erheben, daß der Staat den Erbübergang schütze und sichere, sei eine Begründung, die sich bei allen Steuern anwenden ließe, da der Erwerb auch zu Lebzeiten unter diesem Schutz stände.

c) Die Erbschaftsteuer als Verkehrsabgabe.

Eine andere Auffassung[43]) versucht die Erbschaftsteuer als eine reine Verkehrsteuer darzustellen. Es handele sich um die Besteuerung des Kapitalverkehrs, bei der weder auf den Grad der Verwandtschaft noch auf die Schulden des Erblassers Rücksicht zu nehmen sei. Auch sei ein proportionaler Steuersatz auf einseitige Vermögensübertragung, also halbe Gebühr zu fordern. Diese Auffassung hält Schanz[44]) nicht für haltbar. Es sei unnatürlich, die Erbschaftsteuer auf die nur fiskalisch zu begründende Verkehrsteuer herabzudrücken, bei der eine „strenge Relation zwischen Leistungsfähigkeit und Steuer nicht konstruierbar" sei. Wenn man die Erbschaftsteuer als Verkehrsteuer auffasse, so verschlösse man sich den Weg zu ihrer ganzen Entfaltung in finanzieller und erbrechtlicher Hinsicht.

d) Die Erbschaftsteuer als Ergänzungssteuer.

Eine weitere Begründung[45]) der Erbschaftsteuer richtet sich gegen das steuerliche Verhalten des Erblassers zu seinen Lebzeiten, indem sie den Vorwurf gegen den Erblasser erhebt, daß er zu wenig konsumiert habe, sich also der Konsumsteuer entzogen habe. Hier habe die Erbschaftsteuer einen Ausgleich zu schaffen, als Ergänzung zu dienen. Schäffle[46]) nennt die Steuer „Erbengebühr" bezw. „Erbmassengebühr", die bei der Masse nachzuholen sei und den doppelten Zweck habe, als Erbmassengebühr Kapitalansammlungen, die als solche sich der Verbrauchsbesteuerung entzogen hätten, nachträglich beim Ableben, wo sie offenbar werden, zur „individualisierenden Besteuerung" heranzuziehen und als Erbengebühr jene Bestandteile der Verlassenschaft, welche ihrem We-

[43]) Vocke, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1894.
[44]) Schanz a. a. O.
[45]) Roscher, Wilh., System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1901, S. 434 ff.
[46]) Schäffle, Grundsätze der Besteuerung, Tübingen 1880.

sen nach der direkten und der Konsumbesteuerung sich unverhältnismäßig zu entziehen verstanden hätten, nachträglich zu treffen. Er macht dann folgende Unterschiede: Kleine Erbmassen (etwa 4000 Mk. beweglichen und 2000 Mk. unbeweglichen Vermögens) seien entweder ganz frei zu lassen oder aber degressiv zu behandeln, weil sie auf keine besonders starke Kapitalisierung schließen lassen und die Konsumsteuer den „Kleinen Erblasser" genügend getroffen hätte. Bei höherem Erbvermögen seien jene Bestandteile heranzuziehen, die der Kapitalbildung entsprangen und der direkten Besteuerung leichter entschlüpfen oder zur Konsumbesteuerung nicht erfaßbar sind. Und zwar sei hier ein Mehrfaches des einfachen Wertes zu veranschlagen. Je höher der Wert des Erbgutes steige, desto „höhere Grade qualifizierter Steuerkraft und desto größere Massen von Einkünften" seien anzunehmen, weil hier in besonderem Maße offenbar werde, in welchem Maße sich der Erblasser der „Konsumsteuer" und vielleicht auch der direkten Besteuerung entzogen habe. Die Erbschaftsteuer ist also nach Schäffle eine indirekte Nachsteuer auf Kapitalisierungen, die erst im Erbgang sichtbar werden und eine ergänzende, individualisierende Besteuerung der Erben für die Erhöhung der Steuerkraft, die sie durch den Erbanfall erfahren.

Gegnerische Stellungnahme[47]) spricht hier von einer „Verlegenheitsbegründung". Wenn man von einer zu Lebzeiten des Erblassers geübten Steuerhinterziehung spreche, so sei nicht einzusehen, weshalb man den Erben und Legataren vielfach eine so hohe Steuer auferlege, selbst dann, wenn der Verstorbene nachgewiesenermaßen gewissenhaft zu Lebzeiten seine Steuer entrichtet hätte. Zu rechtfertigen sei eine Ergänzungssteuer nach dem Beispiel von Louisiana, das 1908 eine „Spezialerbschaftsteuer" einführte, die dann nicht zu zahlen war, wenn das vererbte oder geschenkte Vermögen vor dem Übergang richtig versteuert worden war. Diese Spezialsteuer sei indessen bald in eine allgemeine Erbschaftsteuer umgewandelt worden.

Einen anderen Gesichtspunkt in Bezug auf den Ergänzungscharakter hebt Heinrich Dietzel[48]) hervor: Die „Nachlaßsteuer" bilde ein notwendiges Komplement der laufenden Besitzsteuern. Die Besitzsteuer, welcher es an diesem notwendigen Gliede fehle, sei nicht annähernd gerecht. Trotz Deklarationszwanges für Ein-

[47]) Schanz a. a. O.

[48]) Dietzel, Heinrich, Reichsnachlaßsteuer oder Reichsvermögensteuer? Berlin 1909.

kommen und Vermögen und geschicktester Einschätzung seien ohne diese Ergänzung gewisse Schichten besser, andere schlechter gestellt. Einkommen-, wie Vermögensteuer seien die gerechtesten Steuern in der Theorie. In der Praxis bewirkten sie infolge Mängel der Steuergesetze oder Steuerbehörden oder der Steuerpflichtigen stets eine ungleichmäßige Belastung. „Ist der Steuerfuß niedrig", sagt Dietzel, „so ist der Gerechtigkeitsdefekt tolerabel. Je höher, umso intolerabler wird er; desto stärkere Überlastung dort, Unterlastung hier wird statthaben, selbst wenn alle Abgabepflichtigen gewillt waren, richtig zu deklarieren". Mit den Zuschlägen aber wüchse die Neigung, die Unwahrheit zu sagen [49]). Mit dem Hinaufsetzen einer bestimmten Besitzsteuer wüchse die Gefahr, daß eine steigende Quote des Volkes zu Lügnern erzogen werde [50]). Wenn das Gewicht der Vermögensbesteuerung verteilt werde auf eine laufende und eine intermittierende Abgabe, nämlich die Erbschaftsteuer, so würde der Reiz wie die Möglichkeit zur Steuerhinterziehung abgeschwächt. Ein Besitzsteuersystem sei erst dann so gut, wie es sein könne, wenn es die Dreigliederung aufweise: Einkommensteuer, flankiert durch Vermögensteuer als Zuschlagabgabe auf fundiertes Einkommen, dazu die Erbschaftsteuer.

e) Das Miterbenrecht des Staates.

Eine andere, von Juristen wie Staatswissenschaftlern häufig vertretene Begründung ist der Hinweis auf das staatliche Miterbenrecht. von Scheel [51]) konstruiert die Erbschaftsteuer als staatliches Miterbenrecht und spricht ihr den Charakter einer Steuer völlig ab. Für ihn ist sie eine Abgabe kraft Erbrechts des Staates.

Roscher [52]) geht von der naturrechtlichen Auffassung aus, die das Erbrecht als ein „bloßes Produkt des Staates" betrachtet, sodaß die Steuer gewissermaßen eine Milderung des Konfiskationsrechtes sei, wie etwa die Laudemien anstelle der Einziehung des Vasallengutes, die Mortuarien anstelle der vollen Beerbung der Leibeigenen. — Eine solche rechtliche Auffassung ist in extremster Weise bei vielen Sozialisten zu finden. — Die Erbschaftsteuer sei eine Steuer, die von den Erben weniger empfunden würde als andere Steuern, da ja der Erbe ein Geschenk, etwas Unverdientes,

[49]) Rede von Buch im Herrenhause, 17. März 1909.
[50]) Ein Wort Carnegies, zitiert nach Wolf, Reichsfinanzreform 1909.
[51]) H. d. St. IV. Aufl., III, S. 803.
[52]) Roscher a. a. O.

zuweilen Unerwartetes erhalte, wenn man die nächsten Verwandten außer acht lasse, die sich bei Vorhandensein „wirklichen Familiengefühls“ schon zu Lebzeiten des Erblassers als Miteigentümer fühlten. Roscher fordert hier eine Abstufung der Steuer je nach der Verwandtschaftsnähe und der voraussichtlichen Lebensdauer des Erben. Bei unbeweglichem Vermögen treffe die Erben bei namhaften Steuerbeträgen zuweilen eine große Härte, wenn sie bereits Kredit in Anspruch genommen hätten. Diesem Übelstand komme indessen das Stundungsverfahren entgegen.

Baron [53]) wie Geffcken [54]) weisen nach, daß das Erbrecht zwar im allgemeinen in der menschlichen Natur stark verwurzelt sei, seine jeweilige, besondere Ausgestaltung indessen nach Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsrücksichten ein Geschöpf des Staates sei. Sehr beachtlich ist hier eine kritische Bemerkung von v. Miaskowski [55]): Wo in der Regel infolge der Ferne des Verwandtschaftsgrades das Gefühl der Verwandtschaft aufgehört habe, erscheine eine Beseitigung des Intestaterbrechts als billig.

In den früheren Reichstagsdebatten [56]) beriefen sich die Gegner der Erbschaftsteuer mehrfach auf die historische Rechtsentwicklung, die in Deutschland dazu geführt habe, das Vermögen als ein Eigentum der Familie anzusehen, aus dessen Mitgenuß der Sterbende einfach heraustrete, ohne durch den Tod seinen Angehörigen etwas zu geben, was sie bisher nicht besessen hätten. In vielen Fällen bedeute das Erben für diese wegen des Wegfalls des persönlichen Erwerbes des Erblassers einen Verlust.

Gelegentlich der englischen Steuerreform im Jahre 1894 versuchte Harcourt die Erbschaftsteuer wie folgt zu begründen: „Der Anspruch des Staates auf seinen Anteil an den angehäuften Vermögen der Verstorbenen“ gehe dem Anspruch der am Nachlaß teilhabenden Personen vor. Die „Natur“ gebe dem Menschen nur für seine Lebenszeit Macht über seine irdischen Güter; seine Macht, auch für die Zeit nach seinem Tode darüber zu verfügen, sei eine „Schöpfung des Rechts“ und daher sei der Staat befugt, die Bedingungen zu stellen, unter welchen diese weitergehende Macht ausgeübt werden soll. Man dürfe nicht außer acht lassen, daß die Befugnis, über das Vermögen für die Zeit nach dem Tode zu ver-

---

53) Baron, Conrads Jahrbuch 1870, I, 286.
54) Geffcken, Schmollers Jahrbuch 1881, 189 ff.
55) v. Miaskowski, Erbrecht und Grundeigentumsverteilung, I, 252 ff.
56) Sten. Bericht 1905/6, V. Anl. Nr. 313—432 d. amtl. Drucks. d. Reichstags S, 3571 ff.

fügen, durch das positive Recht gegeben sei und daß der Staat die Intestatnachfolge geschaffen habe [57]).

Nach Adolf Wagner [58]) kann eine tiefere Begründung der Erbschaftsteuer nur im Zusammenhange mit der prinzipiellen sozialökonomischen Untersuchung des Erbrechts und seiner Ordnung gegeben werden, daher überhaupt nicht in der Finanzwissenschaft, sondern nur in der reinen ökonomischen Theorie der Volkswirtschaftslehre und zwar in deren grundlegendem Teil in Verbindung mit der Eigentumsordnung. (Siehe § 233 bei Ad. Wagner, Grundlegung . . . .)

Wagner sieht die Erbschaftsteuer als notwendiges Glied der ganzen Erbordnung an. Sie sei daher garnicht unmittelbar als eigentliche „Steuer" anzusehen. Ihr Ertrag stelle den Anteil am Volksvermögen dar, den der Staat als Vertreter des Volkes kraft seines Erbrechts aus dem im Erbübergang begriffenen Einzelvermögen bezieht. Er definiert ihn also als staatlichen, gesetzlichen Erbanteil, sozusagen Pflichtteil kraft Erbrechts.

Schanz wendet sich gegen von Scheel, dessen Formulierung nicht einwandfrei sei. Wenn der Staat Miterbe sei, müsse er auch an den Pflichten, die mit dem Erbgang verbunden seien, teilhaben. Er müsse, würde ein Geschäft als Erbgut weitergeführt, Teilhaber dieses Geschäftes sein müssen, um so an Erfolg und Mißerfolg teilzuhaben. Auch sei nicht zu verstehen, daß der Staat als Miterbe noch an jeden Legatar mit einer Forderung herantrete. Der Legatar habe, sofern der Pflichtteil nicht verletzt sei, einen Anspruch an den Erben, nicht aber der Erbe an den Legatar. Man könne etwa die Erbschaftsteuer als Äquivalent, als Surrogat für die geminderte Erbberechtigung des Staates ansehen. Wirklicher juristischer Erbe sei der Staat nur dann, wenn ein anderer Erbe nicht vorhanden sei; dann müsse er gemäß BGB § 1942 sogar die Erbschaft annehmen.

f) Die Erbschaftsteuer im Lichte der Sozialpolitik.

Wie bereits erwähnt, sind es die Sozialisten, die besonders scharf für die Erbschaftsteuer eingetreten sind.

Bazard [59]) tritt dafür ein, daß jedermann das von ihm selbst Erworbene zeitlebens selbst besitze. Danach aber soll jede Verlas-

[57]) Finanzarchiv 1895, 619.
[58]) Wagner, Adolf, Finanzwissenschaft II. Teil, I. Abt., Leipzig 1890, § 241.
[59]) Bazard, Exposition de la doctrine de St. Simon, 1831, 172 ff.

senschaft dem Staate als Erbgut zufallen, damit er auf Grund dessen in der Lage sei, die niederen Stände steuerlich zu entlasten.

J. St. Mill[60]) möchte Intestatfälle so gehandhabt wissen, daß der Staat Erbe sei und den Kindern nur die Erziehungskosten zufallen. Er tritt für mäßige „Noterbenrechte der Kinder" ein. Niemand solle mehr erben, als ein „bescheidenes Mittelvermögen".

g) Betrachtung in Hinsicht auf den Einfluß der Erbschaftsteuer auf die Familienmotivation und das Sparen des Erblassers.

Mäßig nennt Roscher[61]) diejenige Erbschaftsteuer, welche nach dem „Gefühle des Volkes" weder eine „Beraubung der Familien" noch eine Beeinträchtigung des freien Testierrechtes bedeutet[62]). Er will die Steuer dem „Volks- und Zeitcharakter" angepaßt wissen, da sie sonst „einen demoralisierenden Streit der Pflichten hervorrufen würde", in dem der Staat unterliegen würde. Sparsamkeit und „Triebfeder des Fleißes" würden gehemmt werden. Deshalb tritt er für eine mäßige Erbschaftsteuer ein, die mit dem Volksvermögen parallel von selbst wachse.

In Bezug auf die Hemmung der Spartätigkeit, die als Folge der Erhebung der Erbschaftsteuer gegeben sein soll, äußert sich Schumpeter[63]) eingehend. Er betrachtet die durch die Zeit geänderte Familienmotivation, spricht davon, wie vor 100 oder 50 Jahren noch das weitaus stärkste Motiv des wirtschaftenden Menschen „die Sorge um das Schicksal von Weib und Kind und der Ehrgeiz war, eine Familienposition zu schaffen, die der Idee nach ohne bestimmte zeitliche Grenze in die Zukunft ragen sollte". Das sei „das tragende Ideal der Lebensform der typischen industriellen Familie, jener Tendenz zum Erwerben, um nicht zu konsumieren, jener charakteristischen Härte gegen sich selbst und andere" gewesen. Er spricht dann von der Lockerung des Familienbandes, dem Schwinden und Unerreichbarwerden des Ideals der Begründung einer industriellen Dynastie, von der fortschreitenden Übertragung der Funktion des Sparens von einzelnen auf Aktiengesellschaften u. a.. Mit alledem müsse die soziale Bedeutung sowohl der privaten Spartätigkeit überhaupt als auch der Spartätigkeit zugunsten von Erben sinken.

---

[60]) Mill, J. St., Principles V, Ch. 9, 1.

[61]) Roscher, a. a. O.

[62]) Nationalsozialistischer Grundsatz, aus dem Volksempfinden heraus zu handeln.

[63]) Schumpeter, J., i. d. dtsche. Volkswirt, Berlin 1928, Nr. 4, S. 110 f.

Schumpeter fragt dann, wie weit sich das weiter verschärft habe. Die Masse unserer Industriellen habe sich gewiß noch nicht abgelöst von der Familienmotivation. Gerade weil diese Motivation ein Schutz des Arbeitens für die Zukunft und die wichtigste Schranke gegen das Überwuchern des Arbeitens für die Konsumtion des Augenblicks sei, so sei es in der heutigen Lage Deutschlands richtig, den Erbgang steuerlich zu schonen.

Schumpeter geht dann auf den Rignano-Plan [64]) ein, der ja die ersten Erbübergänge mäßig besteuere. Er hält den Plan für „geistreich und interessant" trotz der Schwierigkeit technischer Durchführung. Um aber zu erheblichen Summen zu gelangen, müsse man die ersten Erbübergänge höher belasten, als es in Deutschland wirtschaftlich vertretbar und richtig sei. Mit Ausnahme der Landwirtschaft könne man nicht von so langlebigen Erbmassen sprechen, daß man die Erbschaftsteuer nahezu ganz auf zweite und dritte Übergänge basieren könne. Von den industriellen Vermögen sagt Schumpeter, daß sie auch „ohne freundliche Hilfe des Steuerfiskus" schon in drei Generationen „zerstäuben". Es sei finanziell völlig wertlos, die großen Erbschaften höher zu belasten.

Die Bedenken, eine Erbschaftsteuer werde vom Sparen ablenken, sind nach Wagner [65]) nur in beschränktem Umfange haltbar und zwar nur, wenn eine unverhältnismäßig hohe Besteuerung Platz greifen sollte, nicht aber bei mäßigen Sätzen. Wagner macht hier noch den Unterschied in näher und ferner Verwandte: Bei nahen Verwandten würde auch ein höherer Satz den Sparer nicht zurückschrecken, wie die Erfahrung es zeige. Auf vermehrtes Sparen würde die Erbschaftsteuer hinwirken; denn der Erblasser, das Familienhaupt würde bei seinen Sparbestrebungen die Erbschaftsteuer mitberücksichtigen.

Fritz Karl Mann ist sogar der Ansicht, daß eine hohe Erbschaftsteuer, wie etwa nach dem erörterten Rignano-Plan, unter gewis-

[64]) Rignano (Los von der Erbschaft durch die Hingabe, Berlin, Leipzig 1905) schlägt eine langsame, progressive, in der dritten Generation durchgeführte Aufhebung des Privateigentums verwirklichende Erbschaftsteuer vor. Diese Steuer wäre nach folgendem Schema beschaffen: Vom erworbenen Vermögen $^1/_3$, von der Erbschaft zweiter Generation $^2/_3$, von der Erbschaft dritter Generation $^3/_3$ — demnach nähme die Erbschaftsteuer vom erworbenen Vermögen $^1/_3$ hinweg, vom ererbten Vermögen im ersten Falle $^2/_3$, im zweiten Falle $^3/_3$; mit der dritten Generation ginge also das Vermögen in das Eigentum des Staates über. Mit dem Tode des Enkels erlischt also das Privateigentum. Der Vorschlag Rignanos ist nicht ohne Widerhall geblieben, hat aber auch scharfe Kritiker gefunden, so Graziotti, la politica financiera italiano (Milano 1916) S. 206, der überhaupt die sozialpolitische Motivierung der Erbschaftsteuer zurückweist.

[65]) Wagner, Ad., a. a. O.

sen Bedingungen eine zur Sparsamkeit anreizende Wirkung haben könnte. Voraussetzung sei, daß keine doppelte und dreifache Erfassung desselben Steuergegenstandes vorhanden sei, die Erbschaftsteuer für sich bestände.

Ritschl[66]) weist — seine Betrachtung der Wirkung der Steuer auf Sparen und Kapitalbildung einleitend — auf die üblen volkswirtschaftlichen Folgen hin, die gerade das Gesetz vom 10. Sept. 1919 hatte. Hatten schon die früheren Steuern auf den Vermögenszuwachs im Kriege die höchst unökonomische Folge, den Luxusaufwand der Kriegsgewinnler zu steigern, also von der Kapitalbildung abzuschrecken, so setzte vor dem Hinwegsteuern eine doppelt bedenkliche Kapitalflucht ins Ausland ein. Und damit kommen wir zur Betrachtung der Kapitalbildung.

h) Betrachtung der Erbschaftsteuer in Hinsicht auf ihre Wirkung auf die Kapitalerhaltung bzw. Kapitalbildung.

Schon die klassische Schule hat die geistigen Waffen geschaffen, mit denen man bis ins 19. Jahrhundert hinein einer allgemeinen Verbreitung dieser Steuerform entgegentrat. Nach der Auffassung der Klassiker haben alle Steuern auf Vermögensübertragungen die Tendenz, den Wert vorhandenen Vermögens zu verringern, bezw. die Bildung neuen Vermögens zu verhindern. Diese Steuern galten deshalb als „mehr oder weniger schädliche Steuern", die das natürliche Recht des Privateigentums und das damit verbundene natürliche Recht der Erbschaft aus Schenkung beeinträchtigen[67]).

Wie die klassische Schule sich ablehnend verhielt, so hat es eine große Anzahl von Gegnern[68]) gegeben, die besonders der Wagnerschen Auffassung entgegengetreten sind. Einige stellen die Erbschaftsteuer als einen Eingriff in das Erbrecht dar, andere erheben den ökonomischen Einwand, in der Erbschaftsteuer eine Vermögens- und Kapitalsteuer zu erblicken. Das ist sie allerdings nominell immer und reell für den betroffenen einzelnen gewöhnlich ebenfalls. Wagner ist der Ansicht, daß jedoch auch dieser Einwand noch nichts gegen die Zulässigkeit der Steuer beweise. Eine Kapitalsteuer im „einzelwirtschaftlichen" Sinne sei nicht notwendig,

[66]) Eilsener Vorträge II/S. 285.

[67]) Rau, K. G., Grundsätze d. Fin.-Wiss. (1832—1837), Heidelberg 1864/65, 1. Abt., S. 371 ff, 2. Abt., S. 207.

[68]) Roscher, Geffcken, v. Miaskowski.

eine solche im volkswirtschaftlichen Sinne. Der Eingriff in die private Kapitalverteilung lasse sich sozialpolitisch rechtfertigen. (§§ 133—136).

Ricardo hält die Erbschaftsteuer für eine kapitalzerstörende Steuer. Er begründet dies psychologisch, indem er sagt: Erbt jemand 1000 Mk. und hat er davon 100 Mk. Erbschaftsteuer zu zahlen, so hat er einen Vermögenszuwachs von 900 Mk. erfahren und gibt sich damit zufrieden, ohne gewöhnlich das Bestreben zu zeigen, diese 100 Mk. nun einzusparen, um wirklich einen vollen Zuwachs von 1000 Mk. zu haben. Käme ihm von vornherein ein Erbgut im Werte von 1000 Mk. zu, und er hätte 100 Mk. in Form irgendeiner anderen Einkommensteuer oder Akzise zu entrichten, so würde er gewiß seine anderen Ausgaben eingeschränkt haben, um diese Steuer zahlen zu können oder sie wieder einzusparen [69]).

Dem Hauptvorwurf, den man der Erbschaftsteuer seit Adam Smith und Ricardo macht, nämlich dem, daß sie eine aus dem Vermögen bestrittene Steuer sei, tritt man mit der praktischen Erfahrung entgegen, daß sie, weil auf Jahre zu verteilen, nach und nach aus dem Einkommen, durch Aufnahme von Schulden oder durch Aufnahme einer Versicherung gezahlt werde. Auch werde die Steuer vielfach zu Schuldentilgung und Kapitalanlagen (Erbauung von Gebäuden etc.) verwendet [70]). 1900 ist die Reichserbschaftsteuer [71]) aus Anlaß der Deckungsfrage für die Flotte von Wagner in „Handels- und Machtpolitik" Bd. II und von Fr. J. Neumann in der Sozialen Praxis Nr. 34, 41 erörtert worden.

Schumpeter [72]) äußerte sich gelegentlich der sich im Jahre 1928 mehr und mehr zuspitzenden Finanz-Misere allgemein zur deutschen Finanzwirtschaft und besonders zur Erbschaftsteuer. Seine Stellungnahme zu dieser Steuer leitet er mit der Frage ein, ob denn auch die Reichserbschaftsteuer zu jenen Einnahmen gehöre, die so leicht auf dem Steuerobjekt lasten, daß sie ohne beträchtlichen Schaden wesentlich erhöht werden könnte. Er betont

---

[69]) (Es ist aber im allgemeinen als ein Vorteil anzusehen, wenn die Steuer nicht als solche fühlbar ist. Indessen dürfte es als übertrieben gelten, wenn der Herzog von Gaete — Mémoires I, 217 — die Steuer für die beste erklärt, dont les formes dissimulent le mieux sa nature).

[70]) Hier wird der wichtige Gesichtspunkt der Verwendung der Steuer in die Betrachtung eingestellt.

[71]) Eine Reichserbschaftsteuer wurde 1877 von Preußen beim Bundesrat angeregt (Denkschrift abgedruckt in Hirths Annalen 1877); doch sprach sich die eingesetzte Commission gegen die Unifizierung der Erbschaftsteuer aus.

[72]) Schumpeter, Erbschaftsteuer, Der deutsche Volkswirt, Berlin 1928 Nr. 4, S. 110 f.

dann, daß, wenn solche Fragen aufgeworfen werden, sogleich soziale und politische, subjektive Frontstellungen eingenommen werden, ohne nach den letzten, ökonomischen Wirkungen zu fragen, zu ermitteln, wo die steuerliche Maßnahme „anprallt und wen sie unmittelbar und am sichtbarsten trifft".

Schumpeter faßt dann besonders die Wirkung der Steuer auf die Kapitalbildung ins Auge, betont, daß schnellere Kapitalbildung nicht nur das Fundamentale, sondern mit Rücksicht auf das völlige Versiegen der Auslandskredite und der gesteigerten Inanspruchnahme des deutschen Kapitalfonds ein dringendes Erfordernis geworden sei.

Zweifellos wirke aber die Erbschaftsteuer auf die Kapitalbildung ungünstig ein. Vorhandenes Kapital oder Beträge, die zur Kapitalisierung dienen würden, wenn sie nicht zur Steuerzahlung benutzt werden müßten, würden angegriffen bezw. in Anspruch genommen. Schumpeter stellt sodann den wesentlichen Unterschied zwischen der Erbschaftsteuer und einer laufenden Vermögensteuer dar: Ein wesentliches Argument gegen die Erbschaftsteuer und für die Vermögensteuer sei, daß zwar „in beiden Fällen ein Vermögenswert Steuerobjekt, aber nur im Falle der Erbschaftsteuer auch normalerweise Steuerquelle ist, während die laufende Vermögensteuer normalerweise aus Erträgen fließt". Sofern in Staatsobligationen oder in natura gezahlt würde, läge keine Schädigung des Kapitalbestandes der Volkswirtschaft vor.

Wohl aber zeigten sich die Nachteile der Steuer, wenn der Betrieb oder das Geschäft belastet würde, wenn ein Aktienbesitz belehnt oder zum Teil veräußert werden müßte. Wenn der Steuerertrag konsumtiver Verwendung zufließe, so bedeute diese „eine Umstellung zu ungunsten des Ausbaus des Produktionsapparates und zugunsten der Herstellung von Konsumartikeln". Sei jedoch eine produktive Verwendung des Steuerertrages vorgesehen, so sei es zweckmäßiger, die Mittel durch eine Anleihe zu beschaffen, da ja dann der Kontrollapparat der Zinszahlung in Aktion trete und volkswirtschaftliche Störungen dahingehend vermieden würden, „daß der betreffende produktive Zweck nicht von Leuten finanziert wird, deren Dispositionen eine solche Anlage gemäß ist, sondern von Leuten, deren Wirtschaftsführung darunter leidet". Wenn auch der Steuergesetzgeber sich solcher Wirkungen bewußt sei und darauf weitgehende Rücksicht nehme, so sei doch mit Rücksicht darauf, daß industrielle Betriebe durch die Entrichtung der

Steuer in lebensgefährliche Bedrängnis geraten können, geboten, durch Rücklagen vorzubauen. Schumpeter empfiehlt hier ferner eine vom Reiche durchzuführende Versicherung, wobei der Staat Mitträger des Risikos würde. Das bedeute aber immer nur eine Milderung volkswirtschaftlicher Schädigung. Tatsache sei und bleibe es, daß „immer Umwandlung von Kapital in Einkommen" vorläge, die „einen für alle Interessen schädlichen Akt volkswirtschaftlicher Verschwendung" bedeute. Dieser Vorwurf sei ihr zu machen, solange sie Erbschaftsteuer bleibe. Organisiere man sie so, daß sie nicht anders wirke wie jede andere Steuer, so sei sie einer laufenden Vermögensteuer gleichzusetzen, bei der „nicht viel Anlaß" vorliege, zwischen ererbtem und erworbenem Vermögen zu differenzieren.

Gelegentlich der Reform der Erbschaftsteuer hat sich unter anderen auch F. K. Mann [73]) gutachtlich wie in Diskussionsform zur Erbschaftsteuer und zwar eingehend in Bezug auf die Kapitalbildung geäußert. Er argumentiert dabei in folgender Weise:

Es schiene fast wie ein Mangel an Logik, im Rahmen eines Planes, der das bisherige Steuersystem im Interesse der Kapitalbildung umgestalten will, die Erhöhung der Erbschaftsteuer zu erörtern; denn es gäbe wenige steuerpolitische Eingriffe, die so gefährdend auf die Kapitalbildung einwirkten wie die Erbschaftsteuer. Indessen sei es übertrieben, wenn man jede Erbschaftsteuer mit einer Kapitalvernichtungsteuer gleichsetzen wollte; ihr Tarif sei vielmehr so niedrig, daß sie mühelos aus dem Einkommen des Erben gezahlt werden könne. Auch sei die Möglichkeit der „Einholung" gegeben. Eine „Einholung" setze jedoch einen so günstigen volkswirtschaftlichen Beschäftigungsgrad voraus, daß die Verschaffung eines Zusatzeinkommens möglich sei, um die durch die Erbschaftsteuer gegebene Kapitaleinbuße wieder auszugleichen. Auch müßte der allgemeine Lebensstandard so hoch sein, daß nennenswerte Abstriche von den Kosten des Haushalts gemacht werden könnten.

Im bisherigen Steuersystem spiele die Besitzbesteuerung, unter der die Vermögen- und die Erbschaftsteuer zusammengefaßt ist, nur eine untergeordnete Rolle. Im Rechnungsjahr 1927/28 habe sie nur 4% der Gesamtsteuereinnahmen aufgebracht. Das Schwergewicht der Belastung sei in wechselndem Maße auf die Erwerbsteuer gelegt worden, wie Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Grund-

[73]) Eilsener Vorträge, Kapitalbildung und Besteuerung, Berlin 1930, II. 14.

und Gebäudesteuer, Hauszinssteuer und Gewerbesteuer. Ihr Anteil sei gegenüber der Vorkriegszeit nicht nur absolut, sondern auch relativ beträchtlich gestiegen (1913/14 49,55%, 1927/28 54,25%). Es sei außer Zweifel, daß der von ihnen ausgehende Kraftentzug den Kapitalbildungsprozeß häufig unterbinde. Ohne Zweifel würde die Reservenbildung zunehmen, wenn der Steuerdruck durch Herabsetzung der mittleren und höheren Einkommensteuerstufen gemindert würde. Es sei nicht zu erwarten, daß man zum Luxusverbrauch schreite, anstatt zu sparen.

Mann stellt sodann den Gesichtspunkt heraus, daß die wirtschaftliche Tragweite nicht die gleiche sei, ob mehr Einkommen- oder mehr Erbschaftsteuer gezahlt würde. Soweit das Kapital bis zum Erbfall in Privathänden bleibe, würde dem Kapitalunternehmer eine wertvolle Schonfrist gewährt, seine Lebenssicherheit werde erhöht, seine Kreditfähigkeit gestärkt und seine Zinsbelastung vermindert. Damit zugleich würden auch die Motive der Kapitalbildung einen starken Antrieb erhalten. Voraussetzung für die Erfüllung solcher Aussichten sei die Minderung des Einkommensteuerdrucks bei denjenigen Schichten, die bisher ein so auskömmliches Leben führen, daß sie eine steuerliche Entlastung nicht mit einem erhöhten Verbrauch beantworten werden. Anders sei es, wenn man eine erhöhte Erbschaftsteuer mit einer Senkung der Einkommensteuerstufen unterer Schichten kompensieren wolle. Sogar dann, wenn man dem Optimismus einiger Sachverständiger folgen wolle, den diese bei der Beurteilung der Sparfähigkeit der Arbeiterschaft an den Tag legten, sei kaum zu erwarten, daß die Reservenbildung der Arbeiterschaft in erheblichem Maße die von der Erbschaftsteuer einzuhaltende Freigrenze überschreiten würde.

F. K. Mann schaltet dann die Frage ein, wie weit die bisherige deutsche Finanzpolitik die Vermögensumschichtung und den Vermögensrückgang mit verursacht hat. Eine Verstärkung der Erbschaftsteuer stände unter den jetzigen Umständen (1930) im Widerspruch zu einer Wirtschaftspolitik, die Deutschlands Kapitalbildung anregen will. Allerdings brauche eine Erbschaftsteuer nicht immer kapitalfeindlich zu sein. Sie könne für die Erben ein Anreiz dafür sein, den ihnen durch die Entrichtung der Erbschaftsteuer entgangenen Erbanteil durch größere Sparsamkeit und intensivere Arbeit wieder einzuholen, was jedoch bei den gegenwärtigen Wirtschaftsverhältnissen schwierig und nur in Ausnahmefällen durchführbar sei. Fr. K. Mann geht nicht so weit wie Schumpeter, welcher be-

hauptet: Jede wirkliche Erbschaftsteuer sei ein „für alle Interessen schädlicher Akt volkswirtschaftlicher Verschwendung", weil sie immer Umwandlung von Kapital in Einkommen bedeute. Er ist der Ansicht, daß immerhin der Staat die von der Erbschaftsteuer aufgebrachten Summen wieder werbend anlege, welche Möglichkeit jedoch nicht immer gegeben sei. Es sei nochmals hervorgehoben, daß ein Vergleich der deutschen Erbschaftsteuer mit der englischen mit Vorsicht zu ziehen sei. Die zunächst überraschende Feststellung, daß die englische Erbschaftsteuer etwa 35 Mk., die deutsche höchstens $1^1/_2$ Mk. je Kopf der Bevölkerung erbringt, führe leicht zu Mißverständnissen. Die größere Ergiebigkeit der englischen Erbschaftsteuer rühre in erster Linie von der größeren Kapitalkraft her. Auch die Struktur der englischen Vermögenspyramide trüge zu den glänzenden fiskalischen Ergebnissen bei. Beachtenswert beim Vergleich Deutschlands mit England ist ferner die Tatsache, daß das englische Steuersystem auf nur wenigen Stützen ruht: Seine Nachlaß- und Erbschaftsbesteuerung ergänzt und kontrolliert die Incometax und erfüllt dabei die Funktionen der fehlenden Vermögensteuer, während in Deutschland neben der Erbschaftsteuer noch eine zweite Besitzsteuer, nämlich die laufende Vermögensteuer erhoben wird.

Ritschl [74]) weist in Behandlung der Steuerreformen von 1923 bis 1928 im Zusammenhang mit der Kapitalbildung auf die Steuern hin, die ausgesprochen auf die Kapitalbildung fallen, wie Reichsnotopfer, Besitzsteuer, Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, Zuwachssteuer, Reichsstempelabgaben, einmalige Steuern, Kapitalverkehrsteuern und Vermögenszuwachssteuern.

Wenn ein Teil dieser Steuern inzwischen verschwunden seien, die Erbschaftsteuer sei geblieben und zwar in der Form der Erbanfallsteuer, der ferner Schenkungen und Zweckzuwendungen unterliegen. Der Tarif ist nach dem Verwandtschaftsgrad und nach der Höhe des Erbanfalls gestaffelt. Die Anfangssätze in den fünf Klassen sind 2, 4, 6, 8 und 14%, die Höchstsätze 15, 25, 40, 50 und 60%. Die Erträge im verarmten Deutschland hätten den Erwartungen nicht entsprochen. Viele unserer Finanzverbesserer ließe Ruhm, Höhe und Ertrag der englischen Erbschaftsteuer, die durch den Brauch der Versicherung unserer nominellen Vermögensteuer gleichkäme, nicht schlafen. Die deutsche Erbschaftsteuer zu erhöhen, hieße bei der herrschenden Kapitalknappheit „einen finanz- und wirtschaftspolitischen Fehler ersten Ranges begehen".

[74]) Eilsener Vorträge II/S. 285.

Wenn wir für 1926 nach der Schätzung der Reichskreditgesellschaft A.-G. Berlin, der sich die Schätzung Singers [75]) nähert, eine Kapitalbildung von 6,8 Milliarden Mk. annehmen, so ergibt sich eine Verminderung der jährlichen Kapitalbildung um 5,7% durch kapitalverzehrende Steuern gegen 5,34% bis 5,64% im Jahre 1913 gegenüber der Helfferichschen Kapitalbildungsziffer; das Verhältnis wäre also auffällig gleich geblieben. Daß diese Ziffern nichts anderes geben als eine ungefähre Veranschaulichung der Bedeutung jährlicher Rückverwandlung von Kapital in Verbrauchsmittel des Staatshaushaltes, ist bereits hervorgehoben.

Die kapitalverzehrenden Steuern können in ihrer Wirkung für die Kapitalbildung kompensiert werden durch eine Kapitalverwendung der Steuererträge, sei es infolge des Schuldentilgens, sei es durch unmittelbare Anlagen der Staatswirtschaft. Soweit im Steuersystem den kapitalverzehrenden Steuern Kapitalanlagen aus laufenden Mitteln gegenüberstehen, rechnen sich für die Volkswirtschaft beide Wirkungen gegeneinander auf.

Innerhalb des Reichssteuersystems fehle es an derart kompensierenden Anlagen aus laufenden Mitteln. Fasse man aber das System aller öffentlichen Haushalte des Reiches als Ganzes ins Auge, so ständen den kapitalverzehrenden Reichssteuern seit 1924 die aus der Hauszinssteuer der Länder gewährten Hypotheken gegenüber. Die Zunahme der Hauszinssteuerhypotheken hätte in den einzelnen Jahren betragen:

1924	1925	1926	1927	1928
270	450	710	700	1020 Millionen Mark.

Den kapitalverzehrenden Steuern des Rechnungsjahres 1925/26 von 388,6 Mill Mk. ständen für das Kalenderjahr 1925 450 Mill. Mk. Hauszinssteuerhypotheken gegenüber. Seither verändere sich das Verhältnis der steuerlichen Kapitalbildung zur steuerlichen Kapitalvernichtung weiterhin zugunsten eines Überschusses der Kapitalbildung durch das schnellere Anwachsen der Hauszinssteueraufwendungen für die Bautätigkeit. Eine Gewähr für den Fortbestand dieser Kompensationen sei bis heute nicht gegeben, innerhalb des Reichshaushaltes fehlten sie zudem. Für diese „steuerlich eingefangene Kapitalbildung" gelte ein Gesetz des abnehmenden Ertrages [76]).

[75]) Singer i. Schrift d. Vereins f. Soz.-Pol., 174. Bd. IV über Kapitalbildg. u. Besteuerung S. 355.

[76]) Schriften d. Vereins für Soz.-Pol. 174. Bd. S. 355 ff. (Schluß).

Unter Berücksichtigung dessen, daß die Erbschaftsteuer einen sehr geringen Prozentsatz — etwa 0,8% — des Gesamtsteueraufkommens bedeute, wird von den Zustimmenden, wie von den Gegnern der Erbschaftsteuer die Erwägung anempfohlen, ob es denn überhaupt in Anbetracht der geringen Bedeutung, die die Erbschaftsteuer gegenüber dem Gesamtaufkommen der übrigen Steuern habe, zu rechtfertigen sei, eine solche Problematik heraufzubeschwören. Die Steuereinkünfte aus der Erbschaftsteuer ständen in keinerlei Verhältnis zu den Nachteilen, die sie schaffe.

i) Betrachtung der Erbschaftsteuer in Hinsicht auf ihre Wirkung auf den Bestand nationaler Kulturgüter.

Die Frage nach der Besteuerung des mobilen Besitzes an Möbeln, Geräten, Kleidern, Schmucksachen, Kunstgegenständen, Antiquitäten, Büchern und dergleichen ist in den Beratungen viel umstritten worden. Wissenschaftlich hat sie u. a. Dietzel[77]) behandelt. Er tritt, da die Steuer gerade die Begüterten[78]) treffen solle und weil gerade bei letzteren ausschließlich solche Werte vorhanden sind, für die Besteuerung solchen Besitzes ein. Vom Standpunkte der Gerechtigkeit wie von dem der Steuerethik sei sie zu befürworten. Die technischen Schwierigkeiten der Durchführung der Besteuerung mit ihren Kontrollen der Bestandsveränderungen, Wertermittelungen und Veranlagungen seien zwar erheblich und geeignet, den Reinerlös stark zu schmälern, indessen sei in Bezug auf die Wertermittelung immerhin ein Anhalt an den Feuerversicherungspolicen gegeben, die eine gute Grundlage bildeten; denn der Versicherte habe ein Interesse daran, möglichst zum wahren Wert zu versichern. Berichtigungen müßten durch Taxen erfolgen. Dem Einwand, daß der Besitzer infolge der zu erwartenden Steuer Anlaß nehmen könnte, die Gegenstände vorzeitig ins Ausland zu bringen und so eine Schmälerung des nationalen Kunst- und Kulturbesitzes zu bewirken, entgegnet Dietzel, daß es bisweilen wohl geschehen würde, daß zur Aufbringung der Steuer veräußert werden müsse. Handle es sich jedoch um eine Erbmasse im Werte von

[77]) Dietzel, a. a. O.

[78]) In Anbetracht der Freigrenze handelt es sich doch zumeist um höhere Werte, die in die Hunderttausende, zuweilen in die Millionen gehen, wenn man an Sammler denkt. Die Freigrenze sei immerhin ein Privilegium der Mehrbesitzenden; denn beim Mittelstande sei in der Regel nur ein Mobiliar geringen Wertes vorhanden.

einer Million, so würden in den meisten Fällen auch ohne Steuer Verkäufe stattfinden. Auch den Einwand, daß der Sammlereifer gehemmt werde, wollte Dietzel nicht teilen. Wer „Sammler" sei, ließe sich auch durch einen Wertabzug von höchstens 3% nicht zurückhalten. Nicht selten sei bei Sammlern der Gedanke an eine Kapitalanlage, zuweilen eine Spekulation mit ihrem Eifer verbunden [79]). Wenn in Bezug auf Bibliotheken der Einwand erhoben wird, daß sie eine Steuer auf die geistige Arbeit unserer Gelehrten sei, so tritt Dietzel diesem mit folgender Begründung entgegen: „Bibliotheken wachsen — abgesehen von seltensten Ausnahmen, die bei geldschweren Bibliophilen sich finden, nicht bei Gelehrten — kaum über 20 000 bis 30 000 Mk. hinaus". Das, was dem Reiche danach zukomme, sei nur gering und bedeute keine schwere „Steuer auf geistige Arbeit". Die geistige Arbeit derer, die Bibliotheken solchen Umfangs sich schaffen konnten, sei entweder besonders lukrativ gewesen, oder aber durch eigenes Vermögen unterstützt worden.

k) Die Erbschaftsteuer in der reinen Theorie.

Eine rein theoretische Begründung der Erbschaftsteuer gibt Graziani. Diese Steuer sei geradezu eine notwendige. Im Sinne der Grenznutzentheorie nehme infolge der Erbschaft jeder Teil des Vermögens der Erben an Grenzwert ab. Deshalb müsse er mit einer neuen Steuer belegt werden, damit dem Staate auch weiterhin so viel Opfer gebracht würden wie bisher. Graziani sieht in dem Grenzwert auch die Ursache dafür, daß die näheren Verwandtschaftsgrade weniger Erbschaftsteuer zahlen als die ferneren, weil jene, wie z. B. die Kinder, dieses Vermögen auch früher genießen, wenigstens zum Teil. Die Vermögenszunahme sei also nicht so intensiv, wie bei den ferneren Verwandtschaftsgraden; der Grenzwert nehme also nicht in dem Maße ab, wie in dem letzteren Falle.

[79]) Interessant ist auch jene Erörterung Dietzels, daß auch bezüglich der Ausstattung des Heims unter Leuten, die der gleichen Besitzsteuerstufe zugewiesen sind, außerordentliche Verschiedenheiten bestehen. „A. und B. beziehen dasselbe Einkommen, verfügen über dasselbe Vermögen. Aber A. hat — zufolge irgendwelcher Umstände, denen bei der Besitzbesteuerung nicht Rechnung getragen werden kann; z. B. deshalb, weil seine Frau besser zu wirtschaften versteht — besseres Auskommen als B.. Seine größere Leistungsfähigkeit zeigt sich u. a. darin, daß er sich allerlei „superflu, chose tant nécessaire", leistet, das B. sich versagen muß. Diese größere Leistungsfähigkeit des A. sollte in dem Steuerzettel zum Ausdruck gelangen".

Wir sind der Ansicht, daß auch darin ein nationales, soziales Opfer zu sehen ist, daß der Tüchtigere und besser Konstituierte sich zu höheren Leistungen gegenüber Staat und Gemeinschaft bereit findet. Dafür sollten ihm dann höhere Rechte gegenüber dem minder Leistenden zukommen.

2. Kapitel.

Die heutige Problematik und der Versuch der Würdigung der Erbschaftsteuer.

A. Die Problematik in ihrer Zeitgebundenheit.

Nachdem wir im vorstehenden Kapitel die Problematik der Erbschaftsteuer in ihren wesentlichsten Grundzügen dargestellt haben, drängt sich uns die Frage auf, ob und welche Probleme denn heute noch bestehen und welche Stellung wir heute zur Erbschaftsteuer einzunehmen haben. Damit ist bereits die Erkenntnis ausgesprochen, daß die Problematik der Erbschaftsteuer und damit die Beurteilung ihrer Existenz und ihrer Wirkung zeitgebunden sind, daß die Würdigung dieser Steuer aus den jeweiligen Gesamtverhältnissen heraus zu erfolgen hat.

Deshalb sollen die Probleme noch einmal kurz herausgestellt werden, soweit sie unseres Erachtens noch heute die Problematik bilden und sollen an den heutigen Verhältnissen untersucht werden, um letzten Endes den Versuch einer eigenen Würdigung der Erbschaftsteuer zu unternehmen.

Als Probleme, die nicht zu den veralteten gehören und noch heute und neu in die Betrachtung der Erbschaftsteuer einzuschließen sind, sind zu nennen:

1. Die Beeinflussung der Spartätigkeit
   a) in psychologischer Hinsicht durch Familienmotivation
   b) in technischer Hinsicht durch die Entrichtung der Steuer aus dem Einkommen in Folge langfristiger Stundung
2. Die Wirkung auf die Kapitalbildung
   a) in Hinsicht auf die Verwandlung produktiven Kapitals in liquide Zahlungsmittel, die mindestens zum Teil konsumtiven Zwecken dienen
   b) in Hinsicht auf die Verschiebung produktiven Unternehmerkapitals in die Sphäre produktiven oder unproduktiven Staatskapitals.

B. Die Gegenwartslage und die Finanzpolitik.

Der Tatsache der Zeitgebundenheit der Probleme Rechnung tragend, geben wir hier zunächst eine Skizze der Verhältnisse, aus denen u. E. die Behandlung und Würdigung zu erfolgen hat.

Die Gegenwartslage des Reiches berechtigt zu der Forderung, die Finanzpolitik vorwiegend auf die Erlangung höchsten Ertrages einzustellen und die von der Theorie geschaffenen und vertretenen Grundsätze der Besteuerung und des Abgabewesens mehr oder weniger stark in den Hintergrund treten zu lassen. Das gilt besonders für die Ausgestaltung der direkten und indirekten Steuern und ihre respektive Heranziehung für die Deckung des öffentlichen Bedarfs.

Seit dem Weltkriege haben wir eine starke Umwälzung in den Einkommens- und Vermögensverhältnissen und somit eine erhebliche Änderung in der steuerlichen Leistungsfähigkeit erfahren. Daraus ergeben sich für die soziologische Behandlung der Probleme neue Gesichtspunkte. Während des Krieges sind die nominalen Verdiensteinkommen in der breiten Volksmasse beträchtlich gestiegen, ohne daß die Durchschnittseinkommen der unteren Volksschichten eine Lebensführung zuließen, die über ein kulturelles Unterhaltsminimum hinausgingen. Einem kaum zu steigernden Tiefstand folgte dann langsam die Besinnung auf die ökonomischen Notwendigkeiten und die Wiederbelebung der dem Volke ursprünglichen Arbeitsfähigkeit und Schaffensfreudigkeit, eine Intensivierung und Vermehrung der Eigenerzeugung. Die reale Kaufkraft der Arbeitsentgelte bewegte sich langsam ihrer nominellen Höhe zu.

Andauernde Lohnkämpfe haben gewiß dahin gewirkt, die auseinandergehenden Tendenzen in der Verteilung des volkswirtschaftlichen Reinertrages zu hemmen. Die materielle Differenzierung unseres Gesellschaftskörpers hat sich jedenfalls ganz erheblich vereinfacht. Der Arbeiterstand ist gehoben worden, große Teile der mittleren Schichten und der Beamtenschaft sind auf die Lebenshaltung jener herabgesunken. Der fortschreitende Assimilationsprozeß, der sich auf die mehr und mehr in den Vordergrund tretende und den politischen Menschen fordernde „Leistungsauslese“ stützt, wird eine weitere Verschiebung der Einkommen und Vermögen mit sich bringen.

Weiterhin wichtig ist die Veränderung der Haushalte des Staates und der öffentlichen Verbände, die eine starke Erhöhung erfahren haben. Die mit der Kriegswirtschaft verbunden gewesene „staatliche Kontrolle“ hat zu einem Dauerverhalten des Staates geführt, und die Neuzeit hat die Staatskontrolle zur Bedingung gemacht. Die Anforderungen an den einzelnen Staatsbürger sind mehr und mehr gestiegen. Die Neuordnung des gesamten Staats-

lebens, die Ausrichtung des gesamten Wirtschaftskörpers und die Lebensführung des einzelnen nach nationalsozialistischen Grundsätzen fordern den ganzen Menschen.

„Gemeinnutz vor Eigennutz" soll den einzelnen und die korporative Vereinigung in ihrer Lebensführung bestimmen. Der Maßstab für das Wohl des einzelnen ist das Wohl des Volksganzen. Der Dienst des einzelnen soll Dienst an der Gemeinschaft und damit an sich selbst sein. Damit ist auch seine Steuerwilligkeit gekennzeichnet. Um nun die unteren Schichten des Volkes von der steuerlichen Erfassung freier zu lassen und die direkte Besteuerung nicht ins Unermeßliche zu treiben und damit jeden Trieb zu einer über das Notwendigste hinausgehenden Tätigkeit zu ersticken, die Bildung volkswirtschaftlichen Produktionskapitals völlig zu unterbinden und auf diese Weise Arbeitskraft und Kapital, die Quelle der Wertebildung zum Versiegen zu bringen, hat man an die „freiwillige" Leistung einer Steuer appelliert, um zugleich eine sozialere Verteilung der Lasten zu gewährleisten. Auf diese Weise sind hohe Gesamtergebnisse im Wege des Winterhilfswerkes und sonstiger Organisationen erreicht worden. Die Voraussetzung für die Spendenwilligkeit und Steuerwilligkeit ist seitens des nationalsozialistischen Staates durch die besonders herausgestellten Hinweise auf die tatsächliche soziale Not, die Notwendigkeit der Volksverbundenheit, den Appell an die sozialethischen Pflichten gegenüber der Gesamtheit geschaffen worden.

Wenn wir früher betonten, daß die Steuerpolitik auf die psychologischen Kräfte und Gegenkräfte der Wirtschaft Rücksicht nehmen muß und erst der Einklang sozialer und finanzpolitischer Motive zum höchsten Erfolg führt, so ist heute in die Finanz- und Steuerpolitik der überwiegende Faktor des außergewöhnlichen Geld- und Kapitalbedarfs einzureihen, der ökonomische Erwägungen in den Hintergrund drängt und nur soweit berücksichtigen läßt, wie es drohende ernste Schädigungen der Volkswirtschaft verbieten. Wir halten uns dabei gegenwärtig, daß dies ein Übergangszustand ist, der mit dem allgemeinen und wirtschaftlichen Aufbau Deutschlands, der außergewöhnliche Maßnahmen fordert, gerechtfertigt wird. Wir dürfen eine Zeit erwarten, in der neben dem Politiker dem Steuertheoretiker und Nationalökonomen wieder mehr das Wort gegeben werden kann.

C. Der Versuch der Würdigung der Erbschaftsteuer.

Wir gehen nun, nachdem wir im Rahmen dieser Arbeit ein Bild der Problematik der Erbschaftsteuer und der Gegenwartsverhältnisse gegeben haben, zunächst auf die vorstehend gekennzeichneten Hauptprobleme ein, die u. E. für die Gegenwart beachtlich sind, unternehmen dann kritische Streifzüge durch die weniger bezw. nicht zeitgebundene Problematik und geben schließlich einen kurzen Überblick über den Stand der Erbeintragungen, um die Außerachtlassung einer Problembehandlung in Bezug auf die Landwirtschaft zu motivieren.

Wenn wir auch bereits bei der Erörterung der einzelnen Probleme hier und da unsere Würdigung im einzelnen haben erkennen lassen, so haben wir es dennoch für erforderlich erachtet, diesen Einzelwürdigungen eine Gesamtwürdigung folgen zu lassen.

a) Zur Frage nach der Einwirkung der Steuer auf die Spartätigkeit.

1. Spartätigkeit und Familienmotivation.

Wie wir gesehen haben, ist die Motivation im Zusammenhange mit der Erbschaftsteuer lebhaft erörtert worden. Gerade hier zeigt es sich, daß es „weit weniger schwer ist, das abstrakte Problem zu formulieren, als im einzelnen kritisch nachzuprüfen, wieweit es in den konkreten Maßnahmen der Finanzpolitik verwirklicht ist und verwirklicht werden kann“ [80]).

Auch wir vermögen weder aus statistischem Material heraus noch auf Grund finanzpolitischer Maßnahmen konkrete Beweise dafür zu erbringen, daß die Steuer die Motivation abgeändert hat, besonders etwa zu Zeiten stärksten Steuerdrucks (1919). Wir beschränken uns deshalb auf die rein psychologische Betrachtung unter Würdigung der aus den Zeitverhältnissen gegebenen, geistigen Haltung heraus.

Wir stehen in einer Zeit, die, wie bereits betont, sowohl außergewöhnlichen Kapitalbedarf fordert, als auch laufender Geldmittel in einem außergewöhnlichen Ausmaße bedarf. Doch sind die ökonomischen wie die politischen Konsequenzen nicht außer acht zu lassen.

In sozialethischer Hinsicht streiten sich hier zwei Gesichts-

[80]) Lotz, a. a. O., S. 246.

punkte, sodaß wir hier zu prüfen haben, welcher von beiden der stärkere ist, der, welcher für oder der, welcher gegen die Steuer spricht.

Gegen die Steuer wird (S. 47) hervorgehoben, daß sie den Sparwillen lähme, die Sparsamkeit als „Triebfeder des Fleißes" hemme. Besonders Schumpeter [81]) weist auf die „tragenden Ideale der Lebensform der typischen industriellen Familie" hin, auf deren „Tendenz zum Erwerben, um nicht zu konsumieren in charakteristischer Härte gegen sich selbst und andere". Er erörtert dann die Lockerung der Familienbande, den Niedergang industrieller Dynastie. Mit alle dem müsse sowohl die private Spartätigkeit, wie die Spartätigkeit zugunsten von Erben sinken. Wenn auch in Deutschland noch nicht von einer Ablösung von der Familienmotivation gesprochen werden könne, so erblicke er doch gerade in der Motivation einen „Schutz des Arbeitens für die Zukunft" und eine Schranke gegen das Überwuchern des Arbeitens für die Konsumtion des Augenblicks.

Wir sind der Ansicht, daß zweifellos in heutiger Zeit eine fortschreitende Lockerung der Familienbande vorliegt und zwar aus dem Zeitgeist heraus. Jedenfalls tritt an die Stelle der Familie mehr und mehr das Gemeinwesen, das gewissermaßen jene Pflichten mehr und mehr übernimmt, welche sich früher aus dem Familienverhältnis ergaben, daher auch die Rechte, die Vorteile mehr und mehr der größeren Gemeinschaft zukommen.

Das sozialethische Argument scheint hier stark in den Hintergrund treten zu sollen, denn der Besitz ist nicht die vornehmste, geschweige denn die einzige Voraussetzung für die Erhaltung der Familieneinheit und Familienüberlieferung [82]). Die Existenz des Besitzes beruht vielmehr auf Kräften aus Tugenden, die ihn zu einer Voraussetzung des Familiengeistes machen. Fehlen diese Tugenden, ist die Erziehung, die Kraft, der Fleiß und ein entsprechendes geschwisterliches Verhalten nicht vorhanden, so ist das aus dem Nachlaß fließende Kapital allein schlechterdings nicht imstande, einen volkswirtschaftlich und ethisch wertvollen Zustand zu garantieren.

Kleinere Kapitalien sind, besonders nach der neuesten Ände-

[81]) Schumpeter, a. a. O.

[82]) Roscher, a. a. O. spricht hier von „wirklichem Familiengefühl" (S. 38) bei den nächsten Verwandten, die sich schon zu Lebzeiten des Erblassers als Miteigentümer fühlten und deshalb von der Steuer auszunehmen seien. U. E. ist es ein Mangel an wirklichem Familiengefühl, wenn Besitz seine Grundlage bilden muß.

rung des Gesetzes, weitgehend freigelassen. Hat man ein in die Hunderttausende gehendes Erbgut mit fünf- oder zehntausend Mark zu versteuern, so wird bei gutem Willen nicht von einer untragbaren Härte gesprochen werden können.

Erwähnungswert scheint uns hier eine nicht zu unterschätzende pädagogische Wirkung zu sein: Eine Erschütterung der Familie muß vermieden werden; aber die Vorstellung, daß gleichsam ein Identitätsverhältnis zwischen Eltern und Kindern besteht, in welchem die Kinder einfach mühelos fortsetzen, was ihnen von den Eltern überkommt, ist unzweckmäßig. Die Kinder sollen wissen, daß es unterschiedlich ist, ein Kapital zu erwerben und ein Kapital zu erben. Unsere ganze Erziehung ist eine ganz andere als früher. Der Individualität und Entwicklung zu Selbständigkeit der Kinder wird ein viel größerer Spielraum gewährt. Die Eltern bestimmen nicht mehr den Beruf des Sohnes oder den Mann der Tochter. Die erwachsene junge Generation steht den Eltern sehr viel freier gegenüber. Die finanziellen Konsequenzen sind zwar in den „oberen" Einkommen- und Vermögensschichten noch nicht so stark gezogen, aber in den mittleren und unteren sind sie bereits vorhanden. Ein Teil der Studierenden verdient sich den Unterhalt bereits durch einen Nebenberuf neben dem Studium, um sich die Selbständigkeit und Tatkraft zu erhalten. Je selbständiger die heranwachsenden Generationen in neuester Zeit erzogen werden, um so mehr sollen sie daran erinnert werden, daß das Vermögen der Eltern nicht ohne weiteres auch i h r Vermögen sei. Die Erbschaftsteuer sollte ihnen sagen, daß der Übergang des Vermögens der Eltern auf sie nicht ein Naturprozeß ist, sondern, daß ihnen mit diesem Übergang Pflichten auferlegt werden, daß sie ein Gut empfangen, das sie würdig und verantwortungsvoll zu verwalten verpflichtet sind. Ist sich der Erbe dieser Pflichten bewußt, und sollte die Steuer die Konsequenz zeitigen, die Verminderung des Erbgutes durch Steuerzahlung durch erhöhte Schaffensintensität auszugleichen, so wird die psychologische Wirkung der Erbschaftsteuer allgemeinere Anerkennung und Unterstützung finden.

Zweifellos dürften sich hohe Vorteile in sozialethischer Hinsicht ergeben, wenn es gelänge, ein Volksbewußtsein zu erreichen, das die Unterschiede zwischen Ererbtem und Selbsterworbenem und die damit verbundenen Pflichten erkennt und beachtet.

Gewiß würde von hier aus der Eigentumsbegriff stärker mit sozialethischen Beziehungen erfüllt werden.

Es zeigt sich hier sehr stark die Zeitgebundenheit des Problems und zwar das Vorwalten der Tatsache des außerordentlichen Geld- und Kapitalbedarfs, dem stärker denn je Rechnung zu tragen ist, zumal die Erziehung zum Sozialethischen in den sonstigen Grundsätzen nationalsozialistischer Volks- und Staatsführung gegeben ist.

2. Spartätigkeit und Technik der Steuerentrichtung.

Es sei hier noch kurz auf die Wirkung eingegangen, die der Zahlungs- bezw. Erhebungstechnik der Erbschaftsteuer zuzuschreiben ist.

Soweit es sich um mobile Erbgüter handelt, wird die Steuer als Teilbetrag dieses Erbgutes gezahlt werden. Das mobile Kapital wird verringert und somit seiner Anlagebestimmung entzogen. Da es sich aber bei größeren mobilen Kapitalgütern meist um Effekten handeln wird, (denn niemand läßt größere Kapitalien liegen, ohne sie arbeiten zu lassen,) so dürfte die Zahlung in Effekten, evtl. in Staatspapieren erfolgen, was eine Verminderung der Staatsschuld und damit eine Anlage bedeutet.

Handelt es sich dagegen um immobile Erbgüter, so kann entweder ein Teil des Erbgutes veräußert, an den Staat abgetreten oder aber aus mobilem, privatem (Eigen-)Vermögen gezahlt, oder aus fundiertem oder unfundiertem Einkommen entrichtet werden, nachdem Stundung gewährt worden ist. Eine Veräußerung eines Teils des immobilen Erbgutes wird zuweilen mit Verlusten für den Erben verbunden sein, da er, weil er verkaufen muß, den Preis nicht diktieren kann, oder aber es ist ein Verkauf eines Teiles wegen der Verwendung des Erbgutes als geschlossenes Ganzes (Betrieb) überhaupt nicht möglich.

So ist mit einiger Sicherheit anzunehmen, daß die Erbschaftsteuer auf immobile Erbgüter aus fundiertem oder unfundiertem Einkommen gezahlt wird, das teils der Konsumverwendung, teils der Spartätigkeit entzogen wird. Da größere Erbgüter erfahrungsgemäß in den höheren Vermögens- und Einkommensschichten anfallen, und die Spartätigkeit — ebenfalls erfahrungsgemäß — in den höheren Einkommensschichten wesentlich reger ist als in den niederen, so ist mit der Entrichtung der Steuer eine Beeinträchtigung der Spartätigkeit verbunden, die mit einer Verminderung kurzfristiger Kreditmittel und deren Folgen für Preisgestaltung und Konsumtion einhergeht, besonders zu Zeiten starker Beanspruchung des Geldmarktes.

b) Erbschaftsteuer und Kapitalbildung[83]) bzw. Kapitalerhaltung.

Die rücksichtslose Besteuerung des Vermögenszuwachses in den Nachkriegsjahren hat ganz besonders zur Hemmung der Kapitalneubildung beigetragen, und die Kapitalabwanderung, welcher erst von Seiten der nationalsozialistischen Regierung ein wirkungsvoller Riegel vorgeschoben worden ist, hat ebenfalls zu starker Verminderung des volkswirtschaftlichen Kapitalfonds geführt. Hierzu kommt, daß wir uns — wie bereits hervorgehoben — in einer Zeit allgemeinen, wirtschaftlichen Aufbaus und der Reorganisation befinden, in der die Arbeitsbeschaffung im Vordergrunde steht, in der ganz außerordentliche Anforderungen an den Kapital- wie an den Geldmarkt gestellt werden.

Gegenwärtig ganz besonders haben wir auf eine Vermehrung des Produktionskapitals zu sehen, dem Kapitalmangel zu steuern, den Güterbedarf zu decken und das noch immer stärkere Angebot an Arbeitskräften[84]) zu nutzen.

Zweifellos läßt sich bei der gesamten direkten Besteuerung eine Rückwirkung auf die volkswirtschaftliche Kapitalbildung nicht verkennen, und ganz besonders ist dies bei der Besteuerung von Erbschaften zu sagen, weil bei ihnen größere Kapitalkomplexe durch den zumeist plötzlich eintretenden Erbfall aus ihrem bisherigen wirtschaftsorganischen Zusammenhang herausgerissen und der Produktion entzogen werden.

Doch vor einer verallgemeinernden, allzu theoretischen Betrachtungsweise wollen wir uns hüten; denn nicht zu allen Zeiten und in gleichem Maße sind die Vorwürfe der schädlichen Einflüsse auf Kapitalerhaltung und Kapitalbildung gerechtfertigt.

Ohne Zweifel muß das Kapital der Wirtschaft erhalten bleiben; denn alle Erträge fließen aus dem Zusammenwirken von Arbeit, Natur (Boden) und Kapital. Wenn wir jedoch in Betracht ziehen, daß wir in der vorerwähnten Zeit des Aufbaus außergewöhnliche Kapitalmittel bereit zu stellen haben und auch bereit stellen, so

---

[83]) Unter „Kapital" verstehen wir hier Produktivkapital, das Rohstoffe und Hilfsstoffe der Produktion zuleitet, Werkzeuge und Maschinen bereitstellt, Verkehrsmittel dem Lande bietet, Verbesserungen von Grund und Boden gibt, Arbeitskräfte, die in den Arbeitsprozeß zeitweise nicht eingereiht werden können, arbeitsfähig erhält (Arbeitslosenunterstützung), und den Schutz und die Sicherung des Landes mit seinen eigenen Roh- und Hilfsstoffquellen, seiner Ernährungsbasis, gewährleistet.

[84]) Es sind trotz großer Erfolge noch etwa $1^1/_2$ Millionen Arbeitslose in den Arbeitsprozeß wieder einzureihen. (Ein Teil davon dürfte arbeitsunfähig sein.)

haben wir keinen Anlaß von einer Verminderung der volkswirtschaftlichen Kapitalbasis zu sprechen, zumal wir keine strikten Beweise dafür erbringen können, daß tatsächlich bei jeder Steuerentrichtung eine Kapitalliquidation stattfindet. Wir glauben vielmehr sagen zu können, daß die Wirkung der Steuerpolitik, wenn sie sich Extremen fernhält[85]), auf die volkswirtschaftliche Kapitalerhaltung überschätzt wird, aber auch die der Kapitalbildung, wenn wir alle die Beträge in Betracht ziehen, die teils unmittelbar, teils mittelbar den öffentlichen Körperschaften zufließen, und deren Investierung so unter staatlicher Lenkung erfolgt[86]).

Auch die Technik der Steuererhebung wird hier die Kapitalerhaltung nicht ernstlich stören. Große Beträge feststehenden sachlichen Kapitals werden zwar aus ihrer wirtschaftlichen Verwendung im Betriebe etwa herausgerissen werden und so die Fortführung erschweren, selten aber in Frage stellen. Selten wird ein Unternehmer einen Anlaß darin erblicken, seinen Betrieb für eine geringere Kapazität zu verändern, da nach dem Gesetz der Massenproduktion und dem der sinkenden Kosten der Erzeugungseinschränkung eine Verminderung des Ertrages parallel geht, die jene um ein bedeutendes übertrifft. Der Unternehmer wird Kredit aufnehmen oder eine Umwandlung des Unternehmens in eine Gesellschaftsform vornehmen, sodaß die Wirkung der Erbschaftsteuer lediglich in einer andersartigen Verteilung des Ertrages besteht.

Sehr viel gerechtfertigter und schwerer scheint uns der Vorwurf der Kapitalverschiebung durch die Erbschaftsteuer zu sein, der Vorwurf, daß sie das Kapital aus der Hand der kapitalbedürftigen Privatwirtschaft in die Hand der schwerfälligen, initiativarmen und bürokratischen Staatswirtschaft verschiebt. Die Praxis hat hier zahlreich erwiesen, daß eine solche Verschiebung erhebliche Nachteile an Gesamt-Wirtschaftserfolgen und damit Schäden an der Volkswirtschaft mit sich gebracht hat. Aus dieser Erkenntnis ist der gemischt-wirtschaftliche Betrieb entstanden, welchen wir besonders in der Versorgungswirtschaft der Kommunen antreffen.

Wir sehen es gerade in der heutigen Zeit der Devisennot ganz besonders deutlich, was Unternehmerinitiative zu schaffen vermag. Auch dies hat der Staat erkannt und zahlreiche Mittel bereitgestellt, die den Unternehmer unterstützen und für seine Unternehmung kräftigen sollen.

[85]) Von Extremen in der Steuerpolitik können wir zur Zeit nicht reden.
[86]) Hierauf kommen wir eingehend in der Gesamtwürdigung zurück.

c) Pflichtteil des Staates.

Ob und wie weit dem Staate ein Miterbrecht etwa in Form eines Pflichtteils einzuräumen ist, ist unseres Erachtens eine Frage der Weltanschauung, welche den Gesichtspunkt nicht außer acht läßt, den Adolf Wagner erörtert, nämlich, daß eine „tiefere Begründung des Erbrechts nur im Zusammenhange mit der prinzipiellen, sozialökonomischen Untersuchung des Erbrechts und seiner Ordnung gegeben werden kann“ [87]).

Das gegenwärtige Erbrecht hat den Fiskus als gesetzlichen Erben im Anschluß an die Reihe der sonstigen gesetzlichen Erben als letzten berufen. Der Wert des Erbrechts des Fiskus hängt also davon ab, wie lang die Reihe der sonstigen gesetzlichen Erben ist. Wenn alle, auch die entferntesten Verwandten als erbberechtigt gelten, so wird das Erbrecht des Fiskus in praxi nur in den seltensten Fällen Bedeutung erlangen. Das Erbrecht des Staates gewinnt somit dann an Bedeutung, wenn das Verwandtenerbrecht eingeschränkt wird. Jedoch ist hier die Testierfreiheit von einschneidender Bedeutung. Solange der Erblasser testamentarisch über sein Vermögen von Todeswegen zugunsten nächster Verwandter und nicht zugunsten des Fiskus verfügt, wird das gesetzliche Erbrecht des Fiskus auch bei Beschränkung der Verwandtenerbfolge nur geringen Wert haben; zumal der Erblasser neben entferntesten Verwandten andere Personen oder Stiftungen zu Erben bestimmen und so dem Staate das Erbgut vorenthalten kann. Nur bei Beerbung testierunfähiger Personen (Geisteskranker, Jugendlicher, z. Zt. unter 16 Jahren) ist auch dem Staate wie anderen gesetzlichen Erben die Erbfolge gesichert [88]).

Erst bei einer Beschränkung der Testierfreiheit zugunsten des Staates ist letzterem auf privatrechtlichem Wege ein Anteil (Pflichtteil) an den Erbschaften wirklich gesichert.

Mit der Zuerkennung eines Pflichtteils an den Staat ist ein allmählicher Abbau des Privateigentums zugunsten des Fiskus verbunden. Da der nationalsozialistische Staatsgedanke jedoch aus dem Volksempfinden heraus eine Wahrung des Privateigentums vorsieht, so ist im neuen Deutschland die Rechtfertigung eines Pflichtteils des Staates auf gesetzlicher Grundlage nicht gegeben.

---

[87]) Wagner, A., a. a. O.

[88]) Wir sehen hier von anderen Möglichkeiten, ein gesetzliches Erbteil seitens des Staates geltend zu machen, etwa u. a. als Forderungsrecht, ab, da es sich dabei um Einzelfälle handelt.

Um so berechtigter ist indessen die Erhebung einer Erbschaftsteuer, deren Grenzen wir in unserer Gesamtwürdigung allgemein darlegen.

d) Die Wirkung der Erbschaftsteuer auf den Bestand nationaler Kulturgüter.

Auch bezüglich der Frage nach den Wirkungen der Besteuerung des mobilen Besitzes an Möbeln, Antiquitäten, Kunstgegenständen, Bibliotheken u. ä., die sowohl in den Reichstagsdebatten, als auch in der Presse und anderer volkstümlicher Literatur lebhaft umstritten ist, zeigt sich ebenfalls besonders stark die Zeitgebundenheit des Problems.

Auch hier haben wir die Zeitverhältnisse in Rechnung zu stellen. Die Gegenwart stellt, wie bereits ausgeführt, außerordentliche Anforderungen in finanzieller Hinsicht an den einzelnen, sie fordert außergewöhnliche Opfer, die mehr und mehr nivellierend wirken, den Arbeiterstand hoben, die anderen Stände senkten. Auch in den Sachwerten ist eine Nivellierung eingetreten. Man greift zur „Substanz", um dem gerecht zu werden, was der Lebensunterhalt, die Existenz in erhöhtem Maße fordert. Der Kunst- und Antiquitätenmarkt weist ein Überangebot auf, das preisdrückend wirkt. Eine starke Entwertung des Kunst- und Kulturbesitzes ist bereits vorhanden. Der deutsche Markt dieser Werte zeigt eine bedenkliche Stille; bedenklich deshalb, weil ein Absatzgebiet gesucht und gefunden werden muß, und der Kunsthandel schließlich den Weg ins Ausland sucht. Auch die Statistiken der Leihämter zeigen eine starke Inanspruchnahme dieser Kreditinstitute und damit zugleich, was Sachwerte dem einzelnen bedeuten. Auch die zahlreich geschaffenen und stärker ausgebauten bisherigen Wohlfahrtsorganisationen zeigen die allgemeine Notlage, die zur Inanspruchnahme der Sachwerte nötigt.

Was die Erbschaftbesteuerung unter diesen gegebenen Verhältnissen bedeutet, ist klar ersichtlich: Eine weitere Entwertung des Kunst- und Kulturbesitzes und die Gefahr der Abwanderung nationaler Kunst- und Kulturgüter ins Ausland[89]) werden die Fol-

[89]) Wir haben keinen Anlaß zu der Annahme, daß der Staat in Wahrung nationaler Kulturgüter, auf welche die Nation Anspruch hat, die bei der Zahlung der Erbschaftsteuer etwa in natura gegebenen Kunstgegenstände den staatlichen Museen einverleibt; denn das sind nicht die Zwecke und Ziele einer Erbschaftsbesteuerung.

Zu beachten ist ferner, daß die Einkünfte aus der Besteuerung dieser Werte in gar keinem Verhältnis zu dem Wert stehen, der die Schmälerung des Volksvermögens bedeutet.

gen sein. Auch die Möglichkeit, in Notzeiten zu den Sachwerten Zuflucht zu nehmen, wird beschränkt.

Wir sind daher der Ansicht, daß zur Zeit — trotz der gegebenen Freigrenze — eine wesentliche Milderung in der Besteuerung dieser Werte, wenn nicht gar völlige Freilassung Platz greifen sollte. Auch hier zeigt sich u. E. die Unelastizität des Gesetzes, die gegenüber der Vermögensteuer so häufig und mit Recht zum Vorwurfe erhoben worden ist.

e) Kritische Streifzüge durch die weniger bzw. nicht zeitgebundene Problematik.

Was die übrigen im vorstehenden Kapitel erörterten Problemkreise anbetrifft, so dürften die in politischer, sozialpolitischer Hinsicht angestellten Betrachtungen als zeitgebundene Faktoren bei unserer Erörterung der Familienmotivation Berücksichtigung gefunden haben. Wir erwähnen deshalb nur kurz noch die übrigen nicht zeitgebundenen Motivationen, wie die erhöhte Leistungsfähigkeit, den Gebühren- und Verkehrsabgabecharakter der Erbschaftsteuer und die Auffassung der Erbschaftsteuer als Ergänzung zur Einkommen- und Vermögensteuer, um das Bild der Problematik in unserer Würdigung möglichst erschöpfend zu zeigen; denn restlos erschöpfen läßt sich die Problematik bei dem dynamischen Charakter der Steuerwirkungen nicht.

Daß mit dem Erbanfall eine erhöhte Leistungsfähigkeit für den Erben gegeben ist, wird im allgemeinen nicht zu leugnen sein. Beachtlich scheint uns indessen, welchen Grad die Erhöhung der Leistungsfähigkeit des Erben erfahren hat, d. h. ob der Erbe bis zum Erbgang überhaupt in ausreichendem Maße zu leisten in der Lage gewesen ist und ob nicht mit dem Erbgang nur seine bisher ungenügende Leistungsfähigkeit eine Erhöhung zur — bis zum Erbgang — geforderten Leistung erfahren hat.

Wir halten dieses Moment deshalb für beachtlich, weil die allgemeine Besteuerung und sonstige Abgaben, Spenden etc. eine außerordentliche Belastung des einzelnen darstellen, die zuweilen nur unter größter Arbeits- und Schaffensintensität ertragen werden können, und weil wir in Betracht ziehen, daß mit einem großen Teil der angefallenen Erbgüter, zumal bei immobilen, erhebliche Lasten, Pflichten und Risiken verbunden sind, die zuweilen nicht sogleich bei der Übernahme des Erbgutes, sondern erst später auftreten bzw. erkennbar sind. Es wird also bei der Feststellung

der „erhöhten Leistungsfähigkeit“ mit äußerster Vorsicht zu verfahren sein. Bei immobilen Erbgütern wird dem ja zum Teil durch die Bewertungs- und Veranlagungspraxis Rechnung getragen werden können.

Ganz abwegig scheint es uns, die Erbschaftsteuer als Gebühr und Verkehrsabgabe zu stempeln. Wir möchten uns hier den Entgegnungen dieser Motivationen anschließen, die u. E. mit Recht die Gebühr als Äquivalent für Sonderleistungen ansehen, zumal auch tatsächlich im Falle der Erbgangauseinandersetzungen für staatliche Sonderleistungen Gebühren neben der Erbschaftsteuer erhoben werden (Taxen u. ä.).

Auch der Auffassung, es handele sich bei der Erbschaftsteuer um eine Verkehrsabgabe, vermögen wir nicht zuzustimmen. Wir haben es bei dem Erbgang, im Gegensatz zu anderen Eigentumsübergängen, nicht mit einem Verkehrsakt, wie etwa bei Rechtsgeschäften mit „Leistung“ und „Gegenleistung“ zu tun. Wir können hier nicht von „Verkehr“ reden; denn der Übergang stellt eine einseitige erbrechtliche Übertragung des Eigentums vom Erblasser auf den Erben dar, mit welcher eine Gegenleistung verbunden sein kann, aber nicht notwendig verbunden sein muß. Die Gegenleistung kann auch Voraussetzung für eine testamentarische Erbgutübertragung sein; immerhin aber ist die Gegenleistung eine freiwillige, gewöhnlich moralisch begründete. Beachtlich erscheint uns ferner, daß die sonst mit einer Verkehrssteuer belegten Verkehrshandlungen ökonomischen Charakter tragen, während die Übertragung des Erbgutes auf den Erben lediglich eine Eigentumsübertragung mit ökonomischen Konsequenzen darstellt. Aus allen diesen Erwägungen halten wir die „Konstruktion“ der Erbschaftsteuer als Verkehrsabgabe für verfehlt und unbegründet.

Dagegen scheint uns die Motivation der Erbschaftsteuer mit ihrem Ergänzungscharakter, den sie in Bezug auf die Einkommen- und Vermögensteuer einnimmt, weit diskutabler und gerechtfertigter. (Vergl. auch Dietzel S. 43 ff). Nur muß man sich davor hüten, die Begründung, wie etwa Harcourt, als Maßnahme gegen das steuerliche Verhalten des Erblassers zu vertreten. Eine solche Begründung ist unmoralisch und entbehrt jeder Objektivität in der Behandlung des Problems. Wir können weder einen Verstorbenen zur Rechenschaft ziehen, noch vermögen wir ihm zu beweisen, daß er im Falle seines sparenden, akkumulierenden Verhaltens bewußte Steuervermeidung oder gar Steuerhinterziehung getrieben hat.

Dann wäre jedes privat-ökonomische Verhalten einer Steuer-Ausweichung, -Vermeidung oder -Hinterziehung gleichzusetzen, gegen die der Staat ein Korrektiv, bzw. eine Ergänzung zu schaffen hätte [90]).

Welche Berechtigung es hat, die Erbschaftsteuer als Ergänzung anzusehen, ersehen wir besonders an der englischen Erbschaftbesteuerung [91]). Für deutsche Verhältnisse können wir insofern von einer Ergänzung sprechen, als alles das, was der Erblasser zu seinen Lebzeiten nicht durch Konsum verbrauchte, was er sparte und akkumulierte, beim Erbübergang von der Erbschaftsteuer erfaßt wird. Hat also der Erblasser seinen Konsum eingeschränkt und so weniger Konsumsteuer entrichtet, so bildet hier die Erbschaftsteuer die Ergänzung zur Komsumsteuer. Hat der Erblasser zu Lebenszeiten vorzeitige und erhöhte Abschreibungen und Sonderabschreibungen an seinem mobilen, wie immobilen Besitz vorgenommen, so hat er damit eine Gewinnschmälerung erreicht — damit also weniger Gewinn versteuert, sein Vermögen erhöht, damit den Wert des Erbgutes vermehrt, das letzten Endes von der Erbschaftsteuer erfaßt wird. Hier bildet also die Erbschaftsteuer das Korrektiv zur Einkommen- bzw. Körperschaft- und Vermögensteuer.

f) Erbschaftsteuer-Problematik und Landwirtschaft.

Wenn wir im vorstehenden davon abgesehen haben, der Behandlung der Problematik auch in Bezug auf die Wirkungen der Steuer auf die Landwirtschaft Raum zu geben, so geschah das in Anbetracht des inzwischen neu geschaffenen, vorstehend erörterten Reichserbhofgesetzes, welches, wie bereits ausgeführt, die landwirtschaftlichen Betriebe mit Erbhofeigenschaft von der Erbschaftsteuer frei läßt.

Es ist nun die Frage, wie weit ist die Erbhofeigenschaft auf die deutsche Landwirtschaft ausgedehnt, bzw. wie weit wird sie noch

---

[90]) Wir verkennen dabei nicht, daß es Einzelfälle gegeben hat und noch immer gibt und geben wird, die die Harcourtsche Beurteilung erklären, die aber nicht zur Grundlage einer objektiven wissenschaftlichen Untersuchung dienen und zu wissenschaftlicher These erhoben werden dürfen.

[91]) Wir sehen hier von einem Vergleich mit den Wirkungen der englischen Erbschaftsteuer ausdrücklich ab, weil dieser weder im Rahmen der Arbeit liegt, noch ein richtiges Bild geben würde, zu dem wir u. E. nur dann gelangen können, wenn wir die Steuersysteme in ihrer Gesamtheit betrachten und die politischen und ökonomischen Verhältnisse, insbesondere die Kapitalverhältnisse beider Länder einer eingehenden Würdigung unterziehen würden.

ausgedehnt; d. h., bleiben so viele Höfe von dem Reichserbhofgesetz unberührt, daß man mit Rücksicht auf sie, die nicht von der Erbschaftsteuer befreit sind, noch von einer Problematik in Bezug auf die Erbschaftsteuer sprechen kann?

Die landwirtschaftliche Betriebsstatistik gibt zunächst keinen genauen und einwandfreien Aufschluß über die Zahl der Bauernhöfe in Deutschland überhaupt. Annäherungsweise gültige Zahlen vermögen wir indessen sowohl den Ergebnissen der landwirtschaftlichen Betriebszählung von 1933 als auch den Ergebnissen der Eintragung in das erbhofrechtliche Gemeindeverzeichnis zu entnehmen.

Die auf Grund des § 34 der ersten Durchführungsverordnung zum Reichserbhofgesetz vorzunehmende Eintragung in das Gemeindeverzeichnis ist seit längerer Zeit abgeschlossen. Nach den Ergebnissen der Reichsjustizverwaltung sind bisher 961416 Höfe in das Gemeindeverzeichnis eingetragen worden. Die landwirtschaftliche Betriebszählung ergibt nach Korrektur des Reichsnährstandes [92]) eine Gesamtzahl von etwa 800 000 Höfen, die innerhalb der Größenklassen von 7,5 bis 125 ha liegen.

---

[92]) Zu dem Zahlenmaterial gibt der Reichsnährstand in seinem Briefe vom 26. 6. 1936 auf Anfrage folgende Erklärung: Die Ergebnisse der Reichsjustizverwaltung zeigen, wie oben angegeben, 961 416 Höfe, die in das Gemeindeverzeichnis eingetragen wurden. Die landwirtschaftliche Betriebszählung, verglichen mit dieser Zahl, zeigt an Betrieben in den bäuerlichen Größenklassen

von	10	bis unter	20 ha	=	450 517 Betriebe
„	20	„ „	50 ha	=	267 094 „
„	50	„ „	100 ha	=	54 491 „
			zusammen	=	772 102 Betriebe.

Man wird nicht fehlgehen, von der Größenklasse 5 bis 10 ha etwa 200 000 und von der Größenklasse 100 bis 200 ha etwa 8 000 Betriebe hinzuzurechnen. Es ergibt sich so nach der landwirtschaftlichen Betriebszählung eine Gesamtzahl von 980 000 Betrieben, zwischen 7,5 und 125 ha liegend. Hiervon sei ein erheblicher Abstrich zu machen, um auf die Zahl der wirklich sachlich erbhoffähigen Höfe zu kommen. Zahlreiche Betriebe von 7,5 ha gäben keine Ackernahrung. Nach den bisherigen Ergebnissen im Verfahren zur Anlegung der Erbhöferolle sei anzunehmen, daß die Zahl der wirklich sachlich zu Erbhöfen geeigneten Höfe zwischen 700 000 bis 900 000 liege und zwar in der Mitte dieser beiden Grenzzahlen, also bei 800 000 Höfen. Viele Höfe, die den sachlichen Erfordernissen der Erbhofeigenschaft entsprächen, seien aber wenigstens zur Zeit deswegen keine Erbhöfe, weil sie sich nicht im Alleineigentum von bauernfähigen Personen befinden und auch zu den, in den Durchführungsverordnungen angegebenen Stichzeitpunkten nicht im Eigentum von Ehegatten standen.

Zu der Zahl der Höfe, die in die Erbhöferolle aufgenommen wurden (680 000), erklärt der Reichsnährstand, daß 715 083 Höfe in das Verzeichnis der Erbhöfe eingetragen seien, über die Eintragung von 7425 Höfen noch nicht entschieden sei. Nach dem Verhältnis zwischen Eintragungen im Gemeindeverzeichnis und dem in das gerichtliche Verzeichnis sei anzunehmen, daß von diesen 7425

Der Reichsnährstand ist der Ansicht, daß zunächst mit einer Eintragung von insgesamt 680 000 Höfen in die Erbhöferolle zu rechnen ist. Dazu wird bemerkt, daß sich diese Zahl in einigen Jahren beträchtlich erhöhen wird durch fortschreitende Auflösung bestehender Erbengemeinschaften und allmählichen Übergang vieler Betriebe von nicht bauernfähigen auf bauernfähige Eigentümer, ferner durch Landzulagen bis zur Erreichung der Ackernahrung an kleinere Betriebe und durch die Neubildung deutschen Bauerntums im Siedlungsverfahren. Die vorerst erreichbare Höchstgrenze der in die Erbhöferolle eingetragenen landwirtschaftlichen Betriebe dürfte nach Ansicht des Reichsnährstandes bei 800 000 liegen.

Auf Grund dieser Zahlen und in Anbetracht dessen, daß man weiterhin bestrebt sein wird, den lebenswichtigen landwirtschaftlichen Betrieben restlos Erbhofeigenschaft und damit Befreiung von der Erbschaftsteuer zu geben, glauben wir schon jetzt annehmen zu sollen, daß heute in unbedeutendem Maße und künftig überhaupt nicht mehr von einer Problematik der Erbschaftsteuer in bezug auf die landwirtschaftlichen Betriebe gesprochen werden kann, zumal man aus ernährungspolitischen, allgemein wirtschaftspolitischen und auch aus wehrpolitischen Gründen die lebenswichtigen Betriebe vor allzugroßer Belastung bewahren wird.

g) Gesamtwürdigung.

Nachdem wir in den Einzelwürdigungen die Einflüsse der Erbschaftsteuer kritisch herausgestellt haben, die hier durch eine Gesamtwürdigung ergänzt und zusammengefaßt werden sollen, legen wir uns die Frage vor:

Ist die gegenwärtige Verteilung der Steuerlast so beschaffen, daß der einzelne, daß unsere schwer aber kraftvoll und zuversichtlich ringende Wirtschaft keinen Schaden leidet, oder hat eine Entlastung zu erfolgen, damit Erhaltung, Entwicklung und Aufbau unseres Volks- und Wirtschaftskörpers gesichert sind?

Wir haben bereits in unserer Skizze der Gegenwartslage auf die erhöhten Anforderungen hingewiesen, welche die Gegenwart an

Höfen noch etwa 6200 in das gerichtliche Verzeichnis hineinkommen. Dann würde dies rund 721 300 Höfe enthalten. Von denen seien bereits in die Erbhöferolle eingetragen 605 400 Höfe, sodaß noch über 115 900 zu entscheiden sei. Nach den bisherigen Ergebnissen des Einspruchverfahrens sei anzunehmen, daß etwa 75 000 Höfe noch in die Erbhöferolle aufgenommen werden, so daß schließlich rund 680 000 Höfe in die Erbhöferolle aufgenommen werden dürften.

den einzelnen stellt. Gewiß bedeutet die Heranziehung von Einkommen, Vermögen und Erbschaften, kurz, die direkte Besteuerung unter Berücksichtigung der sonstigen Opfer, welche die Zeit fordert, die Grenze dessen, was eine geordnete Lebens- und Wirtschaftsführung zu tragen vermag, ohne den Trieb zum ökonomischen Schaffen zu lähmen oder zu ertöten, wenn immer größere Teile am Arbeitsergebnis unmittelbar, bevor es in die Hände des Schaffenden gelangt, dem Reiche zugeführt werden müssen. Aber gerade aus dieser sicheren Erkenntnis heraus hat die nationalsozialistische Staatsführung unsere Einnahmepolitik zu einer sozialeren dadurch gestaltet, daß sie trotz gesteigerter geldlicher Anforderungen seitens des Staates keine allgemeine Steuererhöhung vorgenommen, sondern im Wege des Appells an die Volksverbundenheit, die Schicksalsgemeinschaft des deutschen Volkes, das Eintreten des wirtschaftlich besser Gestellten für den wirtschaftlich Schwächeren eine Ergänzung zu den finanzwirtschaftlichen Einnahmen geschaffen hat. Die Ergebnisse der Sammlungen und Spenden aller Art[93]), die dem Reiche zugeflossen sind, haben gezeigt, daß der eingeschlagene Weg kein Irrweg gewesen ist. Zweifellos dürfen wir auch hier nicht verkennen, daß der Lebensstandard des Volkes dabei eine Nivellierung erfahren hat, d. h., daß der Konsum und rückwirkend die Produktion der Güter, die über die Lebensnotwendigkeit hinausgehen, eine Einschränkung erfahren haben, deren Wirkungen aber nicht nur tragbar gewesen sind, sondern überwogen werden von den positiven Wirkungen des Kampfes gegen die Arbeitslosigkeit und um die Wiederaufrüstung.

Die systematische, nationalsozialistische Erziehungsarbeit und die Disziplinierung des deutschen Volkes haben es zu erreichen vermocht, daß der einzelne mehr denn je Anteil nimmt an der Gegenwartslage, daß sich jeder weit mehr bewußt ist, daß es um das Reich, um das Volk als Ganzes geht, daß der einzelne mit seiner Arbeitskraft und seinem Besitze Diener des Staates und damit des ganzen deutschen Volkes ist.

In unserer ethischen Einstellung in bezug auf unsere Verpflichtungen gegenüber Staat und Gesellschaft sehen wir eine finanzethische Begründung gegeben in der sozialen Bindung des Privateigentums, wie zugleich in der gesellschaftlichen Bestimmung des einzelnen, der gesellschaftlichen Bedingtheit aller menschlichen

[93]) Erträge des Winterhilfswerkes 1933/34 350 Mill. RM, 1934/35 360 Mill. RM, 1935/36 372 Mill. RM, davon Geldspenden 184, bzw. 205, bzw. 235 Mill RM. (Stat. Jahrb. f. d. Dtsche. Reich 1934, S. 525, 1935, S. 511 und 1936, S. 533).

Kraftentfaltung in ihrem Ursprung, ihrem Ausmaß und ihrem Ziele. Privatwirtschaftliche Wertebildung ist abhängig von unendlich vielen feinen gesellschaftlichen Potenzen und Institutionen, die nicht in der Schaffenssphäre und -möglichkeit des einzelnen liegen, die seinen Schaffenserfolg aber steigernd beeinflussen.

Der Stand unserer Kultur, der Technik, der ökonomischen Organisation ist ein Ergebnis kollektiven menschlichen Ringens um den Fortschritt, der nationalen Arbeitsteilung und Arbeitsgemeinschaft. Jeder wirtschaftliche Wert des Produkts dieser gesellschaftlichen Arbeit gibt sowohl der Gesellschaft, wie dem Staate als dem von dieser Gesellschaft berufenen Organ das ethisch begründete Recht, das zu fordern, was sie durch ihr organisch verbundenes Gemeinschaftswirken gegeben haben.

Gewiß ließe sich dies bei jeder Steuer sagen; aber für die Erbschaftsteuer scheint es uns doch besondere Beweiskraft zu haben; denn in den meisten Fällen des Erbüberganges handelt es sich doch gegenüber denen, die nie erben, um eine erhöhte Dienstbarkeit der vorerwähnten Institutionen.

Aus diesem Zeitgeist, aus dieser geistigen Einstellung heraus sind besonders die beiden Haupteinwände gegen die Erbschaftsteuer, die Hemmung der Spartätigkeit, wie zum Teil der Kapitalbildung zu betrachten. Wir kommen dann zu der Überzeugung, daß von einer Hemmung der Spartätigkeit durch Familienmotivation (die in den Einzelwürdigungen eingehend behandelt wurde) nicht in dem Maße gesprochen werden kann, daß hierin ein Schaden für die Volkswirtschaft zu erblicken sein wird.

In bezug auf die weiteren Hauptwirkungen, auf die Kapital-Bildung, -Erhaltung und -Verschiebung, ist u. E. außer den vorerwähnten ethischen Momenten noch die starke Strukturveränderung unseres gegenwärtigen Finanzwirtschaftskörpers zu beachten:

Die entscheidend wichtige Verbindung von Partei und Staat[94]) zeigt uns zugleich die materielle Verknüpfung der finanz- und nichtfinanzwirtschaftlichen Institutionen, die gemeinsam öffentliche, soziale und kulturelle Forderungen zu erfüllen anstreben[95]). Die

[94]) Mit Gesetz zur Sicherung der Einheit von Partei und Staat vom 1. 12. 33 (RGBl 1933, I, S. 1016) ist die NSDAP eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, „die Trägerin des deutschen Staatsgedankens und mit dem Staate unlöslich verbunden".

[95]) Gesetz zur Erhaltung und Hebung der Kaufkraft vom 24. 3. 34 (RGBl 1934, I, S. 235), das neben dem „Beiträgegesetz" dem „Spendengesetz" ein Steuergesetz (das Arbeitslosenhilfegesetz), unterzeichnet, außer vom Reichskanzler, vom Wirtschafts-, Arbeits- und Finanzminister, enthält.

nichtfinanzwirtschaftlichen Mittel staatlicher Einflußnahme, die neben, anstelle und selbst wirkungsmäßig entgegen den finanzwirtschaftlichen angewandt werden können und angewandt werden, sind so zahlreich und im Ergebnis häufig so undurchsichtig, daß hier nur allgemeine Andeutungen möglich sind. Staatliche Zuwendungen an bestimmte Erwerbszweige, sowie steuerliche Vergünstigungen für diese, also finanzpolitische Maßnahmen können z. B. ersetzt oder ergänzt werden durch eine handelspolitische oder durch eine tarifpolitische Stützung seitens öffentlicher Verkehrsunternehmungen.

Wir vermögen daher das letzte Urteil über finanzwirtschaftliche Wirkungen nur unter Würdigung der gesamten staatlichen Wirtschaftspolitik und der Politik der Führung überhaupt zu sprechen, zumal die außersteuerlichen Verpflichtungen des einzelnen heute ein ganz anderes Bild von dem durch den Erbfall geschaffenen Grad der erhöhten Leistungsfähigkeit des Erben geben. Gerade diese ökonomische Konsequenz ist, wie bereits betont, auch unter starker Berücksichtigung der Verhältnisse des Erben vor dem Erbfall zu ziehen [96]).

Unter diesem Gesichtswinkel der Verknüpfung der finanzwirtschaftlichen und nichtfinanzwirtschaftlichen Institutionen können wir in bezug auf die Kapitalbildung sagen: daß eine Hemmung der Kapitalbildung durch die Erbschaftsteuer gegeben ist, ist nicht zu leugnen. Damit ist aber nicht gesagt, daß, wie bereits in den Einzelwürdigungen ausgeführt, mit dieser Hemmung ein für alle Mal eine Schädigung der Volkswirtschaft verbunden sein muß. Wir dürfen vielmehr z. Zt. ein Äquivalent für eine Hemmung der Kapitalbildung darin erblicken, daß die erörterten Erträgnisse der nichtfinanzwirtschaftlichen, öffentlichen Körperschaften fast durchweg produktiver Anlage dienen [97]).

Ähnlich verhält es sich bei der zuweilen durch die Erbschaftsteuer gegebenen Kapitalverschiebung. Auch hier können wir in den vorerwähnten Subventionen an die Privatwirtschaft ein Regulativ, ein Äquivalent für die vom Unternehmer zum Staate hinübergewechselten Kapitalanteile erblicken, so daß wir aus den Gegen-

[96]) Den Begüterten wird ein Erbanfall anders berühren, als den bis zum Erbfall vermögenslos gewesenen Erben. Bei ersterem wird der Grenznutzen und damit der Wert des Erbgutes tiefer liegen und die Leistungsfähigkeit höher, bei letzterem umgekehrt.

[97]) Wir denken hier auch an die materielle Unterstützung der Arbeitslosen, die eine Erhaltung des Produktionsfaktors „Arbeit" bedeutet.

wartsverhältnissen heraus auch hier keine ernstlichen Störungen der Produktion, wie der volkswirtschaftlichen Kapitalbildung und -erhaltung zu erblickten vermögen. Wir verkennen sogar nicht, daß es zuweilen wichtig ist, für die Erneuerung von Kapitalverwendungen einzutreten, als alte Kapitalien für zu lange Dauer ihrer alten Verwendung zu erhalten. Auch hier wird zuweilen eine „Bluterneuerung" am Platze sein.

Wir fassen daher unsere Einzelwürdigungen dahin zusammen, daß u. E. in der gegenwärtigen Erbschaftbesteuerung eine Gefährdung der deutschen Volkswirtschaft nicht zu erblicken sein wird, solange wir uns bewußt sind, daß die Quellen, aus denen die finanzwirtschaftlichen, wie nichtfinanzwirtschaftlichen öffentlichen Körperschaften regulierend schöpfen, nicht zum Versiegen gebracht werden dürfen, solange die ökonomischen Konsequenzen gewissenhafte Beachtung finden, und wir uns der Grenzen der Sozialisierung und des Opfergrades des einzelnen bewußt bleiben.

Das Thema dieser Arbeit stellte Herr Professor Dr. Vleugels; ihm, meinem hochverehrten Lehrer, auch an dieser Stelle meinen Dank für seine reichen Anregungen während meines Studiums auszudrücken, ist mir ein aufrichtiges Bedürfnis.

M. Eckardt.

Literaturverzeichnis.

I. Buch-Literatur.

Bamberger, G., Erbrechtsreform, Berlin 1908.

— Erbrecht des Reichs und Erbschaftssteuer, Berlin 1917.

Bazard, Exposition de la doctrine de St. Simon, 1831.

Biermer, Der Kampf um die Nachlaßsteuer, Gießen 1909.

Büchner, R., Erbschafts- und Schenkungssteuern, in Hdb. d. Finanzwiss., Tübingen 1927.

Cornelius, P. A., Aphorismen zu einigen Zeit- und Streitfragen, Berlin 1887. (Enth. Art.: Progress. Eink.- und Erbschaftsteuer.)

Dietzel, H., Reichsnachlaßsteuer oder Reichsvermögenssteuer? Berlin 1909.

— Die Erbschaftsabgabe und die Reichsfinanzreform, Berlin 1909.

Eilsener Vorträge, Kapitalbildung und Besteuerung, Berlin 1930, hrsg. v. d. Friedrich List-Gesellschaft.

Einaudi, Luigi, Moderne Tendenzen der italienischen Theorie und Praxis in der Erbschaftsbesteuerung, Wien, 1928.

Eschenbach, A., Erbschaftsreform und Erbschaftssteuer, Berlin 1891.

Fischenich, Heinr., Die Erbschaftsbesteuerung in England, Frankreich und Deutschland, Bigge-Ruhr 1929.

Geller, L., Vorschriften über Erb- und Schenkungsgebühren, Wien 1919.

Goebel, R., Die Erbschaftssteuer, Wien 1906.

Baesler, Felix, Deutsche Finanzpolitik, Berlin 1935.

Graeff, Fr., Die Fortbildung der Erbschaftssteuer in Deutschland, England, Frankreich, Belgien seit dem Weltkriege, Berlin 1925.

Hausmann, W., Die neuen Verkehrs- und Erbschaftssteuern. Berlin 1906.

Hommelsheim, Erbschaftsabgabe, Berlin 1908.

Kipp, Th., Kommentar zum Erbschaftssteuergesetz vom 11. 8. 1925, Berlin 1927.

Krüger, Dr. Karl, Die Erbschaftsteuer nach ihrer Ausübung in den außerdeutschen Staaten. Die Berechtigung ihrer Reform in Deutschland und ihrer Einführung als Reichssteuer, Tübingen 1889.

Kuczynski u. Mansfeld, Der Pflichtteil des Reichs, Berlin 1917.

Kühnemann, E., Die Stempel- und Erbschaftssteuer mit Einschluß der Reichsstempelabgabe in Preußen, Hannover 1892.

Lotz, W., Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Tübingen 1931.

Mann, Fritz Karl, in Kapitalbildung u. Besteuerung, Veröff. d. Fr. List-Ges., Die Erhöhung der Erbschaftssteuer, Berlin 1930.

— Artikel „Überwälzung" i. Handwörterb. d. Staatswiss. IV. Aufl.

Meisel, Franz, Das technische Problem der Erbschaftsteuer, Tübingen 1928.

Meynen, E. C., Die Erbschaftssteuer im internationalen Recht, Berlin 1913.
Miaskowski, v., Erbrecht und Grundeigentumsverteilung I.
Mill, J. St., Principles V, Ch. 9, 1.
Muhs, Karl, Zur Fortbildung der Erbschaftssteuer, Jena 1920.
Pfundner-Neubert, Das neue Reichsrecht, Berlin 1933—1936.
Rau, K. G., Grundsätze der Finanzwissenschaft (1832—1837) Heidelberg 1864/65.
Reinhardt, Fritz, Die neuen Steuergesetze, Berlin 1934.
Report of the Committee on National Debt and Taxation, London 1927 (Cmd. 2800).
Rignano, Los von der Erbschaft durch Hingabe, Berlin 1905.
Roscher, Wilhelm, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1901.
Roschnik, R., Das Erbgebührengesetz 1919, Wien 1919.
Schäffle, Grundsätze der Besteuerung, Tübingen 1880.
Schanz, G. v., i. Handw. d. Staatswiss., Erbschaftssteuer, Jena 1925. Schenkungssteuer, Jena 1925.
Schöler, H., Die Reichserbschaftssteuer, ein Beitrag zur Lösung der Reichsfinanzreform, Berlin 1905.
Spengler, Oswald, Neubau des Deutschen Reiches, München 1932.
Statistisches Reichsamt, Statistisches Jahrbuch für das Deutsche Reich, Berlin 1934, 1935 u. 1936.
Stillich, Oskar, Die Lösung der sozialen Frage durch die Reform des Erbrechts, Leipzig 1924.
Terhalle, Fritz, Deutsche Finanzpolitik, München 1936.
Vocke, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1894.
Wagner, Adolf, Finanzwissenschaft, II. Teil, 1. Abt., Leipzig 1890.
Weißstein, F., Die preußische Erbschaftssteuergesetzgebung zur Zeit des Feudalismus und Absolutismus, Würzburg 1903.
Wünschmann, Die Fassung des Erbschaftssteuergesetzes, Berlin 1931.

II. Zeitschriften-Literatur.

Baron, Conrads Jahrbuch 1870 I, S. 286.
Baumgartner, Fritz, Die Entwicklung des Erbschaftssteuerrechts, insbesondere der Deszendentenbesteuerung in der Schweiz, i. Schweiz. Zentralbl. f. Staats- u. Gemeindeverwaltg. Zürich 1933.
Bickerich, Erbschaftssteuerersparnis durch Gesellschaftsgründung, i. Deutsche Steuerzeitung, 15, 5.
Blindow, Die Erbschafsteuerveranlagung a. Grund des Reichserbhofgesetzes, Dt. Steuerztg. 1934, 11.
Boissevain, G. M., Die Erbschaftssteuer, in Economist 1896.
Büchner, R., Die Entwicklung der engl. Erbschaftsbesteuerung seit 1909, Finanz-Archiv 39, 1922 (S. 399 ff.).
Finger, Chr., Erbschaftssteuer naher Angehöriger, in Steuerrechtliche Einzelschriften, Bd. 2, Berlin 1920.
Friedländer, Kurt, Jubiläumsausgaben in steuerlicher Hinsicht, in Deutsch. Steuerblatt 1929 (731—738).

Geffcken, Schmollers Jahrbuch 1881, S. 189 ff.
Gerlach, H. v., Der Erbschaftssteuertorso, in „Die Hilfe" 1905, Nr. 50.
Goletz, Die Vergünstigungen der Ehegatten und Abkömmlinge im Erbschaftssteuergesetz 1925, in Dtsche. Steuerzeitg. (S. 796—799).
Grau, Walter, Erbschaftssteuer und Erbrecht..., in „Der deutsche Volkswirt" 1929.
Hitzig, H. F., Die Grenzen des Erbrechts, in Schweizer Zeitg., Heft 36, 1908.
Katz, E., Reichserbschaftssteuern, in „Die Hilfe" 1905, Nr. 19.
Kauschansky, D. M., Die Evolution des Eigentumsrechts und die moderne Auffassung des Eigentums als soziale Funktion, in Blätter für internat. Privatrecht 1931.
Kuczynski, Jürgen, Der Abbau der Reichserbschaftssteuer, in Finanzpolit. Korresp. 6, 23, 1—4.
Lefebure, J., Die Ergebnisse der Erbanfallsteuer in Frankreich, in Dokumente des Fortschritts, 1912.
Lewinsky, Das Danziger Erbschaftssteuergesetz vom 30. März 1925. Danzig. Jur. M.-Schr. (Beil. zur Danz. Wirtsch.-Ztg. 6, 8) 5, 2. (S. 17—19).
Liebisch, A., Sind Zuwendungen zur Erfüllung von Sittlichkeits- und Anstandspflichten erbschaftssteuerpflichtig? in Dtsch. Steuerblatt 1930 (S. 541—550).
May, R. E., Durchschnittsbelastung der Erbschaften in Deutschland, in Fin.-Arch. 1909.
Odkolek, A. v., Die italienische Erbschaftssteuerreform, in Zeitschr. f. Volkswohlf. 1904.
Ritschl, Hans, Die Erbschaftssteuer als Hemmnis der Kapitalbildung und Spartätigkeit, in Sparkasse 1928.
Ruprecht, Paul, Die Besteuerung von Schenkungen in Gesetz und Rechtsprechung, in Mitt. d. Steuer-Stelle d. Reichsverb. d. Dt. Ind. 10, 12. (390—392).
Soelling, K., Eigentumsbeschränkung und Enteignung nach der Reichsverfassung, in Jur. Rundschau 1928.
Schanz, G. v., Vergleichende Untersuchung der Erbschaftssteuererträgnisse in Deutschland und im Ausland, in Fin.-Arch. 1896. (S. 622 ff.)
— Sparsteuer und progressive Erbschaftssteuer, in Fin.-Arch. 1898 (S. 597 ff.).
— Zur Geschichte und Theorie der Erbschaftssteuer, i. Fin.-Arch. 1900 u. 1901.
— Die Reform der französischen Erbschaftssteuer durch das Budget, i. Fin.-Arch. 1901.
— Das deutsche Reichserbschaftssteuergesetz, i. Fin.-Arch. 43, 1 (S. 302—307).
Scheel, Dr. Hans v., Volkswirtschaftliche Bemerkungen zur Reform des Erbrechts, in Hirths Ann. 1877.
Schmauser, Zur neueren Rechtsprechung in Erbschaftssteuersachen, in St.-Arch. 1929.
Schmitt, Karl, Die Auflösung des Enteignungsbegriffs. in Jur. Wochenschr. 1929.
Schumpeter, Joseph, Erbschaftssteuer, i. D. deutsche Volkswirt Nr. 4, 1928.
— Das Grundprinzip der Verteilungslehre, in Archiv für Sozialwissenschaften Bd. 42, 1916/17
Stoelzle, Hans, Zur Reform des Erbschaftssteuergesetzes in der Fassung des

Art. III der 2. Steuer-Notverordnung vom 19. 12. 1923, in Allg. Steuer-Rundschau 8, 1/2 (S. 1—21).

— Gesellschaft und Erbschaftssteuer, in Mitt. d. Steuerst. d. Reichsverb. d. Dt. Ind., 1930.

Tönnies, Ferdinand, Bülow und der Ausbruch des Krieges, in „Gesellschaft", 1931.

Zahn, E., Die Besteuerung der Erbschaften in den Hansestädten unter besonderer Berücksichtigung Bremens, in Fin.-Arch., 1915.

Zeller, Dr., Die Erbschaftsbesteuerung im Verhältnis zum Heimatstaate und zu anderen Staaten, in Fin.-Arch., 1890.

III. Quellen.

Drucksachen des Reichstags 1905, Bd. 220.
„ „ „ 1908, Nr. 997 u. Nr. 999, Bd. 248.
„ „ „ 1909, Nr. 1455, Bd. 256.
„ „ „ 1919, Nr. 376 u. Nr. 941.
„ „ „ 1920/22, Nr. 4479, 4480, 4767 u. 4856.
„ „ „ 1920/23, Nr. 5490, 5600, 5640.
„ „ „ 1924/25, Nr. 798, 1236, 1274, 1284.
Stenographischer Bericht d. Reichstags 1919, (S. 1459).
„ „ „ „ 1922, (S. 7859, 8621, 8633, 8658).
„ „ „ „ 1925, (S. 3794 u. 4205).

Lebenslauf.

Am 24. Juli 1889 wurde ich als Sohn des Fabrikbesitzers Carl Eckardt zu Bernburg i. Anhalt geboren und im evangelischen Glauben erzogen. Für die Offizierslaufbahn bestimmt, wurde ich einer Kadettenanstalt übergeben, die ich mit erlangter Obersekundareife verließ, da mein Vater frühzeitig verstarb. Später, (Februar 1932) habe ich das Reifezeugnis an der Eckener-Oberrealschule zu Berlin-Mariendorf erworben. 1913 widmete ich mich dem Heeresdienst und rückte 1914 ins Feld. Im Frontdienst habe ich mit Unterbrechung infolge Verwundung und Ruhrerkrankung bis Ende 1918 am Weltkriege teilgenommen. Während meiner Rekonvaleszenz und Kommandierung zum Standgericht (Gerichtsoffizier) habe ich Gelegenheit gehabt, grundlegende Kenntnisse für mein späteres juristisches Studium zu erwerben.

Nach langjähriger, praktischer Tätigkeit in der Fabrik meines Vaters, in anderen Industrien und im Bankdienst (insges. 18 Jahre) wuchs in mir mehr und mehr das Bedürfnis, die tieferen wirtschaftlichen Zusammenhänge wissenschaftlich zu durchdringen.

Ich begann daher das Studium zunächst nebenberuflich an der Handelshochschule Berlin (7 Semester), danach studierte ich philosophische Grundlagen an der Universität Berlin (1 Semester), schloß das Hochschulstudium an der Handelshochschule Königsberg mit dem Diplom-Kaufmann-Examen ab (5 Semester), widmete mich dann (ohne Beruf) der Vertiefung meiner volkswirtschaftlichen Studien an der Universität Königsberg (1 Semester), und legte dort das Diplom-Volkswirt-Examen ab. Danach setzte ich meine Studien an der Universität Tübingen fort, wo ich als selbständiges Mitglied des Instituts für Württembergische Wirtschaft an der Untersuchung des württembergischen Wirtschaftsraumes teilnahm (2 Semester). Im April 1935 bezog ich dann die Universität Bonn, um mich meinen Promotionsarbeiten zu widmen (2 Semester). Am 26. Februar 1937 schloß ich mein akademisches Studium mit der mündlichen Doktorprüfung ab.

Max Eckardt.